

الحسابات الختامية والتسويات الجردية

دكتور/ سليمان محمد مصطفى

أستاذ المحاسبة والمراجعة

ووكيل كلية التجارة - جامعة بنها لشئون التعليم والطلاب

٢٠٠٥ – ٢٠٠٦م

الفهـــرس

المحاسبة المالية
(الجزء الثاني)
الحسابات الختامية والمركز المالي

مقدمة :

بعد أن تناولنا في الجزء الأول من هذا المقرر الإطار الفكري المبسط لنظرية المحاسبة بصفة عامة ، ثم تلى ذلك شرح الجانب الإجرائي من عمليات الدورة المحاسبية التي تبدأ من جمع البيانات ، التسجيل ، التبويب ، والقياس ، وانتهى هذا الجزء بعد إعداد دفتر (دفاتر) اليومية وميزان المراجعة وتصحيح الأخطاء المحاسبية ، الشرح لطرق الإثبات والرقابة المحاسبية على العمليات المالية من خلال عرض الطرق المحاسبية للإثبات بالدفاتر .

يكون من المناسب الآن للطالب أن نشرح له كيف يمكن له بعد كل ما تقدم أن يحدد نتيجة أعمال المشروع (الوحدة المحاسبية) عن مدة مالية (عادة سنة مالية) والتي قد تكون سنة ميلادية تبدأ من أول يناير وتنتهي في نهاية ديسمبر ، أو أن تكون هذه المدة المالية سنة متداخلة بين سنتين ميلاديتين كأن يبدأ المشروع في ٢٠٠٤/٧/١ وتنتهي السنة المالية في ٢٠٠٥/٦/٣٠، كما سنوضح في هذا الجزء أيضاً كيفية إعداد القوائم المالية (الحسابات الختامية) في نوعية المشروعات الفردية والتي بدأنا شرح تفاصيل عملياتها في الجزء الأول من هذا المقرر ، ويمكننا من التعرف على العمليات التي تحدث على رأس مال المشروع واتجاهاته من حيث الربح أو الخسارة .

الفصـــل الأول
الحسابات الختامية

مقدمة :

١ - إعداد الحسابات والقوائم المالية .

٢ - إعـداد الحســابات الختامــية والميزانية في المشروعات في حالة الدفاتر المنتظمة :

* إعداد ميزان المراجعة بالأرصدة .
* بيان نتائج الأعمال وتحديد المركز المالي .

٣ - استخدام قوائم التسوية البسيطة .

٤ - حساب المتاجرة .

٥ - حساب الأرباح والخسائر .

٦ - أثر الحسابات الختامية على حساب رأس المال .

إعداد الحسابات والقوائم المالية
Financial statements

تهدف عملية إعداد الحسابات الختامية والقوائم المالية بعد شرح تفاصيل العملــيات إلــى بيان وتحديد المركز المالي للمشروع ، وهو ما يعرف محاسبياً بصـــافي قيمة الأصول Net worth سواءً كان ربحاً أو خسارة ، ويمكن إعداد هذه الحسابات الختامية من مدخلين أساسيين :

المــدخل الأول : **نظــرية الميزانية** ، وهي تركز على القيام بعملية مقارنة بين عناصــر قائمة المركز المالي في بداية الفترة المحاسبية ، ونفس هذه العناصر فـــي نهاية تلك الفترة ، ويكون الفرق (الصافي) هو الدخل الخاص بالمشروع .

وتأخذ هذه النظرية وجهة النظر الاقتصادية في قياس الدخل ، وذلك لأن الدخل المتولد (المقاس) سوف يتضمن دخل النشاط العادي إضافة إلى الدخل المحصل نتــيجة التغيرات في قيمة عناصر الأصول بقائمة المركز المالي ، وبذلك نحدد تماماً التغيرات التي تحدث على صافي حقوق أصحاب رأس المال .

المــدخل الثانــي : **نظرية الدخل** ، وهي النظرية التي تركز على حركة رأس المال العامل في النشاط بالمشروع من مصروفات وإيرادات ، ثم تحديد النتيجة النهائــية لهــذه الحــركة فــي نهايــة المدة المحاسبية ، وهو ما يعرف بالربح المحاسبي (ربح العمليات) .

ويتركز دور المحاسبة بناءً على ذلك في :

١- تحديــد العملــيات المالية التي تؤثر على حقوق أصحاب رأس المال وعلى بيان نتيجة الأعمال عن حركة النشاط .

٢- شــرح ودراســة العمليات المالية المذكورة هذه من حيث أثرها على حقوق والتزامات المشروع ، أي على (الأصول والخصوم) .

قائمة المركز المالي
Balance Sheet

تعريف قائمة المركز المالي :

تتمثل الميزانية أو ما يعرف بقائمة المركز المالي بأنها "كشف أو قائمة تمــثل فــي جانــب مجموعة حقوق (أصول) المشروع في تاريخ معين ، وفي الجانــب الآخر مجموعة الخصوم (الالتزامات) التي تكون على المشروع سواءً لأصحابه أو للغير" .

حــيث ينظــر للمشروع بعد تكوينه على أنه شخصية اعتبارية منفصلة عــن شخصية أصحابه ، ومن ثم فإن ما يأخذ المشروع من أموال من أصحابه

يصــبح التــزاماً عليه لهم ، كما أن ما يأخذه المشروع من الغير (قرض) أو ما يشــتريه مــن أصول من الغير دون دفع القيمة (على الحساب) يصبح كل ذلك التزامات على المشروع قِبَل من أعطى له هذه الأموال .

ويمكــن النظــر إلى قائمة المركز المالي على أنها **معادلة رياضية** من طــرفين يمــثل أحــدهما **مصادر الأموال بالمشروع** والآخر **استخدامات هذه الأموال** وذلك في تاريخ محدد لحظة سكون (افتراضية) .

ويستلزم التعريف السابق تحديد مفاهيم المصطلحات التالية :

١- الأصول Assets :

ويتمثل في استخدامات لأموال المشروع ، وتنقسم إلى :

* **أصول ثابتة Fixed Assets** :

وهي الأصول التي تقتنى ليس لغرض الإتجار فيها ، وإنما لاستخدامها والحصــول علــى خــدماتها فــي النشاط ، مثل المباني ، الآلات والمعدات ، الأثاث ...

* **الأصول المتداولة Current Assets** :

وهي مجموعة الأصول التي يحصل عليها المشروع لاستخدامها خلال دورة النشاط العادي (المدة المحاسبية الواحدة) أي أنها تقتني للإتجار فيها ، مثل البضــاعة ، الأوراق الماليــة، والــنقدية سواءً بالصندوق أو البنك ، وهنا **في المشــروعات الــتجارية** ، بيــنما في **المشروعات الصناعية** فإن الإنتاج تحت التشــغيل (التصــنيع) والإنتاج تام الصنع فإنه يعد من الأصول المتداولة ، في حــين أنــه فــي **المشــروعات الزراعية** فإن المحاصيل الزراعية والحيوانات بالمزرعة سواءً للعمل أو التربية فإنها أصولاً متداولة .

٢- الخصوم Liabilities :

وهـي تعرف أحياناً بمصادر الأموال Sources of Funds وتتمثل في التـزامات المشـروع باعتباره شخصية قانونية منفصلة عن شخصية أصحاب رأس المال ، والخصوم نوعان :

الأول : **التزامات على المشروع لأصحابه** ، وهي الأموال التي يضعها أصحاب المشـروع للاسـتثمار فيه سواء في بداية النشاط أو الأرباح التي لم يصرفوها وتركت ليزيد بها رأس المال .

الثاني : **التزامات على المشروع للأطراف الخارجية** وهي إما :

١) قروض نقدية أخذها المشروع من الغير سواءً البنوك أو أفراد أو شركات .

٢) قـروض نتـيجة مشتريات عن عمليات النشاط ولم يسدد قيمتها في حينه ، فإنها تصبح التزاماً على المشروع لمن أعطى هذه البضاعة له .

٣– صافي المركز المالي :

وهو الرقم الذي نحصل عليه من مقارنة أصول المشروع مع التزاماته فإذا كان هذا الرقم :

* **زيادة الأصول عن الخصوم** : فإن المشروع يكون قد حقق أرباحاً .

* **نقص الأصول عن الخصوم** : فإن المشروع يكون قد حقق خسارة .

ومـن خـلال التمييـز بـين بنود القوائم المالية (الميزانيات) يستطيع المحاسـب المالـي أن يقوم بفرز الحسابات المدينة والدائنة ، وهي أهم خطوة والأولى في إعداد الحسابات الختامية والميزانية .

أولاً : تحديد نتائج الأعمال عن طريق مقارنة الميزانيات (القيد المفرد) :

فـي حالـة عدم التزام المشروع بإثبات العمليات المالية كما وضح من قـبل فـي الجزء الأول من المقرر بطريقة القيد المزدوج ، فإننا نستطيع تحديد نتيجة الأعمال من أرباح أو خسائر عن مقارنة الميزانيات عن طريق :

(أ) القيام بعملية جرد عملي للأصول والخصوم في تاريخين متتاليين .

(ب) تقيـــيم بـــنود الميزانيتين وفقاً لأسس تقييم موضوعية وذلك بهدف معرفة حقيقة المركز المالي في تاريخ محدد .

مثال :

"**المبالغ بالألف جنيه**"

في المشروع الخاسر			في المشروع الرابح		
١٧٠٠٠		صافي الأصول في نهاية المدة= (الأصول – الخصوم)	٢٥٠٠٠		صافي الأصول في نهاية المدة=
١٥٠٠		+ مسحوبات	٢٥٠٠		+ المسحوبات
١٨٥٠٠		يطرح	٢٧٥٠٠		يطرح
(-)	٢٢٥٠٠	صافي الأصول أول المدة	(-)	٢٢٥٠٠	صافي الأصول أول المدة
	١٥٠٠	+ إضافات لرأس المال		١٥٠٠	إضافات رأس المال
٢٤٠٠٠			٢٤٠٠٠		
٥٥٠٠		صافي الخسارة	٣٠٠٠		صافي الربح

وهــذه هـــي طـــريقة **القـــيد المفرد** والتي يقوم كثير من المشروعات الصغيرة باستخدامها حيث يتم الإثبات فقط لـــ :

- حساب المدينين .
- حساب الدائنين .

بيـــنما يقوم صاحب المشروع بنفسه بتتبع العناصر الأخرى مثل النقدية فـــي حســـاب خاص لذلك ، ولا يكون التسجيل في الدفتر إلا لما يتعلق بعلاقته بالغير .

وهــذه الطـــريقة غيـــر دقـــيقة علـــى الإطلاق في إثبات صافي نتيجة العمليات، ولا يعتمد عليها لأن الدفاتر تكون غير منتظمة .

ثانياً : إعداد الحسابات الختامية والميزانيات في المشروعات الفردية في حالة إمساك دفاتر منتظمة :

المرحلة الأولى :

*** إعداد ميزان المراجعة بالأرصدة :**

كمـــا ســـبق أن عـــرفنا أن ميزان المراجعة هو كشف يحتوى على كل أرصـــدة الحســـابات الخاصة بدفاتر الأستاذ العام (أو المساعد) ، ويمثل العمل المحاسبي الذي يمهد لإعداد الحسابات الختامية .

الاعتبارات التي يجب اتباعها عند إعداد ميزان المراجعة :

- اعتبارات خاصة بالأرصدة المدينة :

(أ) رصـــيد الحســـاب المـــدين يمثل أصلاً من أصول المشروع وذلك بالنسبة لحسابات الأصول .

(ب) رصيد حسابات المصروفات يمثل خسارة لأنه يمثل خفضاً في رأس المال

- اعتبارات خاصة بالأرصدة الدائنة :

(أ) كل رصيد حساب خاص بالتزام (خصوم) على اعتبار أن حسابات الخصوم حسابات دائنة في الأساس .

(ب) رصيد حسابات الأرباح أو الإيرادات الدائنة تمثل زيادة في لرأس المال .

ولذلك فإنه عند إعداد ميزان المراجعة من الأهمية بمكان مراعاة الدقة الـتامة فـي تصـنيف الحسـابات ، ولا يعني توازن الميزان دليلاً على صحة التصنيف والتحليل الدقيق للحسابات نظراً للأخطاء المتكافئة كما سبق أن عرفنا من قبل .

وقد يصعب عن الطالب معرفة مدى دقة صحة توازن المراجعة في أي تمـرين إذا لـم يكـن رقم رأس المال معلوماً ، ولكن إذا عرف الطالب أهمية مراعاة دقة معادلة الميزانية ما حدث له خطأ .

والمثال التالي نوضح فيه بعض الأرصدة :

مثال : نوضح فيه كيفية توجيه بعض الأرصدة :

أسماء الحسابات	منه	له	تفسـيرات
حـ/ المشتريات	××		أصل يمثل بضاعة تضاف للمخازن
حـ/ مردودات المشتريات		××	تخفيض من رصيد البضاعة من المخازن (تخفيض أصول)
حـ/ المبيعات		××	تخفيض في أصل نتيجة تخفيض رصيد المخازن بالمبيعات
حـ/ مردودات المبيعات	××		أصل باعتبار أن البضاعة المرتدة تزيد المخازن
حـ/ البنك	××		أصل يمثل نقدية ولكن موجود بالبنك
حـ/ الصندوق	××		أصل يمثل نقدية حاضرة بالمشروع
حـ/ صندوق المصروفات النثرية	××		أصل يمثل نقدية حاضرة بالمشروع للعمليات الصغيرة
حـ/ المدينون (العملاء) ، (الذمم)	××		أصل لأنه حقوق للمشروع لدى الغير
حـ/ المباني والأراضي (العقارات)	××		أصول مملوكة للمشروع
حـ/ الآلات	××		أصول مملوكة للمشروع
حـ/ الأثاث	××		أصول مملوكة للمشروع
حـ/ خصم مكتسب		××	أرباح داخلة في المشروع تخفيض في رأس المال
حـ/ المسحوبات	××		مصروفات خاصة بالنشاط
حـ/ أجور ومرتبات	××		مصروفات خاصة بالنشاط
حـ/ الإيجارات	××		مصروفات خاصة بالنشاط
حـ/ المصروفات العمومية والإدارية	××		مصروفات خاصة بالنشاط
حـ/ خصم مسموح به	××		تخفيض من رأس المال (خسارة)

ثانياً : المرحلة الثانية :

تحديد نتائج الأعمال والمركز المالي :

بانــتهاء عملــيات الإثــبات المحاســبي للعمليات المالية والترحيل إلى حســابات الأســتاذ المختصــة بكــل عملــية وانتهاء بإعداد ميزان المراجعة بالأرصــدة، يكــون علــى المحاسب المالي أن يبدأ بإعداد الحسابات الختامية Final Accounts والميــزانية Balance Sheet من خلال الأرصدة المرحلة مــن حسابات الأستاذ إلى ميزان المراجعة Trial Balance وذلك بهدف تحديد نتيجة العمل بالمشروع في نهاية المدة سواءً كانت ربحاً أو خسارة .

والحســابات الختامــية التي ينبغي أن يبدأ المحاسب بإعدادها في نهاية المدة المالية Accounting period هي :

١ - **حســاب المتاجرة Trading Account** ومن هذا الحساب نصل إلى رقم مجمــل الــربح Gross Profit أو خسارة العمليات Trading loss ، وهو رقــم نتــيجة عمليات النشاط التجاري البحت بعيداً عن أي عمليات إدارية خاصة بإدارة المشروع .

٢ - **حســاب الأربــاح والخسائر Profit and Losses Account** ومن هذا الحســاب يصــل المحاسب إلى رقم الربح الصافي Net Profit أو صافي الخســارة Net loss مــن النشــاط التجاري والإداري للشركة ككل والذي سيؤثر حتماً هذا الرقم على حقوق أصحاب رأس المال بالميزانية .

٣ - **قائمة المركز المالي (الميزانية) Balance Sheet** وهي قائمة يوضح بها كافــة حقوق المشروع ، وهي ما يعرف محاسبياً بالموجودات أي الأصول Assets وهــذا فــي الجانب المدين ، ومقابل ذلك على الجانب الآخر هناك الخصــوم Liabilities . والمفتــرض دائماً أن كلا الجانبين لابد أن يكون متســاويين نظراً لأن الإثبات في الدفاتر يتم بالقيد المزدوج وأن كل عملية

مالـــية تؤثر على جانبين أحدهما مدين والآخر دائن بما يحفظ توازن قائمة المركز المالي باستمرار .

ثالثاً : استخدام قوائم التسوية البسيطة Work sheet:

حتـــى يتمكن المحاسب المالي بطريقة سهلة ومختصرة إعداد الحسابات الختامية والميزانية الخاصة بالوحدة المحاسبية وعمل التسويات الجردية اللازمة – والتـــي سيأتي شرحها تفصيلاً في جزء لاحق من هذا الكتاب – وكذلك إقفال الحســـابات ، فـــإن عليه القيام بإعداد تحليل لعناصر ميزان المراجعة بالأرصدة إلـــى الحســـابات المالـــية النهائية والميزانية حسب طبيعة هذا الحساب وعلاقته بنـــتائج الأعمـــال أو باعتـــباره جـــزء من عناصر الميزانية ، وهو ما يعرف بالتســـويات اللازمـــة ، ويعـــتمد ذلك على معادلة الميزانية Balance Sheet Equation ، وعملية التسوية هذه بقائمة تسمى قائمة التسوية Work Sheet .

وقائمـــة التسوية أو ما يطلق عليها البعض **ورقة العمل** هي عبارة عن كشـــف يـــتم عمـــل جمـــيع العملـــيات الحسابية التي تتم على أرصدة حسابات الميـــزانية، أو حسابات النتيجة (الأرباح والخسائر وحساب المتاجرة) ، وهي ما يعرف بالتسويات الجردية .

ونوضح في الجدول التالي نموذجاً لشكل قائمة التسوية :

اسم الحساب	ميزان المراجعة قبل التسويات		التسويات		ميزان المراجعة بعد التسويات		حـ/ المتاجرة		حـ/ أ.خ		الميزانية	
	منه	له	منه	له	منه	له	منه	له	منه	له	أرصدة مدينة	أرصدة دائنة

وبالنظر إلى الكشف السابق (قائمة التسويات) نلاحظ عليه ما يلي :

١- أن أسماء الحسابات الموجودة في ميزان المراجعة بالأرصدة والتي تم الحصول عليها من دفاتر الأستاذ (العام والمساعد) يتم إدراجها جميعاً في خانة اسم الحساب .

٢- يتبع طريقة القيد المزدوج في كافة العمليات المالية في الخانة الخاصة بالتسويات ، بمعنى أن كل تسوية تتم في جانب لابد أن ينعكس أثرها على الجانب الأخرى (كل عملية تؤثر على طرف مدين والآخر دائن بنفس القيمة) .

٣- يتم إعداد ميزان المراجعة بعد التسويات ويتم ذلك كما يلي :

- تجمع العناصر المتشابهة مع بعضها (المدين مع المدين ، والدائن مع الدائن) أي يجمع الجانب المدين في الميزان قبل التسوية + الجانب المدين في خانة التسوية ليمثل بذلك الجانب المدين في الميزان بعد التسوية لنفس العنصر ، ونفس الشيء الجانب الدائن قبل التسوية مع الجانب الدائن في خانة التسوية ليكون إجمالي البند في الميزان بعد التسوية .
- نحصل على الناتج أمام كل حساب وذلك بطرح الجانبين المدين والدائن واستخراج الرصيد في كل حالة ، وهذا الرصيد هو الرقم هو الذي نسجله في الحسابات المالية النهائية في الجزء الأخير من القائمة .

وعندما يفرغ المحاسب من التأكد جانبي ميزان المراجعة بعد التسوية يبدأ في فرز الحسابات إلى ما يخصها في الحسابات المالية الختامية (حـ/ متاجرة ، حـ / أرباح وخسائر أو ميزانية) بحسب ما يخص كل حساب بحيث أن :

حساب المتاجرة :

تــرحل إليه البنود الخاصة بالنشاط التجاري من مشتريات ومبيعات وما يتبع أي منهما من مردودات أو مصروفات نقل وعمولات وخلافه .

حساب الأرباح والخسائر :

ويرحل إليه عمليات المصروفات والإيرادات والخسائر والأرباح بحيث تكون :

- المصروفات والخسائر ← في الجانب المدين .
- الإيرادات والأرباح ← في الجانب الدائن .

الميزانية :

يــنقل إليها بنود الأصول (ثابتة + متداولة) والأرصدة المدينة الأخرى في الجانب المدين وبنود الخصم والالتزامات في الجانب الدائن .

ويلاحظ أن :

أ) كــل مــن حساب المتاجرة وحساب الأرباح والخسائر يتم إعدادهما عن فترة مالية تبدأ من مثلاً ١/١ وتنتهي في ١٢/٣١ من نفس العام .

ب) بينما في قائمة الميزانية تعد عن لحظة محدودة ويفترض فيها أن المشروع متوقفاً أي لحظة سكون افتراضية حتى تكون النتائج محددة عند هذه اللحظة

وتــتم عملية إعداد الحسابات الختامية وإقفال الحسابات وتحديد المركز المالي للوحدة المحاسبية بالخطوات التالية :

١- يجمع جانبي حساب المتاجرة ، والجانب الأصغر يضاف إليه متمم حسابي، وهذا المتمم إذا :

- ظهر في ناحية الجانب الأيمن (المدين) فإنه يعني أن المشروع حقق ربح إجمالي .
- بيــنما إذا ظهر هذا المتمم في الجانب الأيسر (الدائن) فإن المشروع يكون محققاً خسائر إجمالية .

وبعد إضافة هذا المتمم إلى الجانب الأصغر من حساب المتاجرة يكون الحساب متوازناً .

٢- تــرحل الأربـــاح الإجمالية من حساب المتاجرة من الجانب المدين من هذا الحساب إلى الجانب الدائن من حساب الأرباح والخسائر ، والعكس صحيح، حــيث تــرحل الخســائر الإجمالية بالجانب الدائن من حساب المتاجرة إلى الجانب المدين من حساب الأرباح والخسائر.

٣- بعد إثبات عمليات حساب الأرباح والخسائر فإنه :

- إذا كان المتمم الخاص به في الجانب المدين ، فإن نتيجة المشروع تكون أرباحاً إضافية .

- إذا كــان المــتمم هذا في الجانب الدائن ، فإن النتيجة تكون خسائر صافية .

٤- أرصدة حساب الأرباح والخسائر المدينة تنقل إلى الجانب المدين بالميزانية والدائنة إلى الجانب الدائن بالميزانية .

ومـــا نود أن نوضحه هنا بالرغم من أهمية قائمة التسوية هذه ، فإنها لا تعد قـــوائم مالـــية تعرض على أصحاب رأس المال أو المديرين ، وإنما هي كشف تنظيمي داخل إدارة المحاسبة ليكون خطوة تمهيدية لإعداد القوائم المالية.

ونوضح فيما يلي بيان مبسط عن قائمة تسوية افترضنا فيها عدم وجود تســويات جــردية باستثناء البضاعة ، وذلك ليتعرف الطالب على طريقة تحليل الحسابات وكيفية فرزها إلى الحسابات الختامية والميزانية .

	اســـم الحساب	أرصدة ميزان المراجعة		التسويات الجردية	
		منه	له	منه	له
١	رأس المال		٤٣٠٠٠		
٢	آلات ومعدات	١٢٠٠			
٣	بضاعة أول المدة (١/١)	٨٠٠٠			
٤	الخزينة	٢٨٠٠			
٥	أوراق القبض	٢٤٠٠			
٦	البنك	٤٠٠٠			
٧	الإيجارات	٨٤٠			
٨	أوراق الدفع		١٦٠٠		
٩	المشتريات	٣٢٠٠٠			
١٠	الأجور والمرتبات	١٦٠٠			
١١	المبيعات		٤٤٠٠٠		
١٢	مردودات مبيعات	٨٠٠			
١٣	خصم مسموح به	٤٠٠			
١٤	مردودات مشتريات		٦٠٠		
١٥	إيرادات		٢٤٠		
١٦	مصاريف أخرى	٦٠			
١٧	مصروفات نقل بضاعة مشتراه	٦٠٠			
١٨	إدوات كتابية	٥٦٠			
١٩	خصم مكتسب		٣٦٠		
٢٠	مدينين	٢٨٠٠٠			
		٨٣٣٤٠	٨٣٣٤٠		

	اســـم الحساب	أرصدة ميزان المراجعة		التسويات الجردية	
		منه	له	منه	له
٢١	ما قبله	٨٣٣٤٠	٨٣٣٤٠		
٢٢	مصاريف تليفون	٨٠			
٢٣	مصاريف بريد	٤٠			
٢٤	اتصالات	١٢٠			
٢٥	مصروفات صيانة	٨٠			
٢٦	الكهرباء	١٠٠			
٢٧	دائنون		٧٢٠٠		
٢٨	مصروفات استهلاك المياه	٨٠			
٢٩	تأمين حريق	٥٢٠			
٣٠	مصروفات الإعلان	٣٠٠			
٣١	مصروفات نقل مبيعات	٦٨٠			
٣٢	إكراميات	١٤٠			
٣٣	صندوق مصروفات نثرية	٤٠			
٣٤	مصروفات عمومية	١٠٨٠			
٣٥	مسحوبات	١٤٤٠			
٣٦		٨٨٠٠٠	٨٨٠٠٠		
٣٧	إثبات البضاعة بالمخزن آخر المدة:				
٣٨	من حـــ/ بضاعة آخر المدة			٦٠٠٠	
٣٩	إلى حـــ / المتاجرة				٦٠٠٠
٤٠	مجمل الربح = رصيد مدين في حساب المتاجرة يرحل إلى حـــ/ أ.خ				
٤١				٦٠٠٠	٦٠٠٠

	ميزان المراجعة بعد التسوية		حساب المتاجرة		حساب الأرباح والخسائر		الميزانية	
	منه	له	منه	له	منه	له	منه	له
١		٣٤٠٠٠						٣٤٠٠٠
٢	١٢٠٠						١٢٠٠	
٣	٨٠٠٠		٨٠٠					
٤	٢٨٠٠						٢٨٠٠	
٥	٢٤٠٠						٢٤٠٠	
٦	٤٠٠٠						٤٠٠	
٧	٤٨٠				٤٨٠			
٨		١٦٠٠						
٩	٣٢٠٠٠		٣٢٠٠٠					
١٠	١٦٠٠				١٦٠٠			١٦٠٠
١١		٤٤٠٠٠		٤٤٠٠٠				
١٢	٨٠٠		٨٠٠					
١٣	٤٠٠				٤٠٠			
١٤		٦٠٠		٦٣٦				
١٥		٢٤٠						
١٦	١٠٠				١٠٠			
١٧	٦٠٠		٦٠٠			٢٤٠		
١٨	٥٦٠				٥٦٠			
١٩		٣٦٠			٣٦٠			
٢٠	٢٨٠٠٠						٢٨٠٠٠	
	٨٣٣٠٠	٨٠٨٠٠٠	٤١٨٠٠	٤٤٦٠٠	٣١٤٠	٦٠٠	٣٨٤٠٠	٣٥٦٠٠

	ميزان المراجعة بعد التسوية		حساب المتاجرة		حساب الأرباح والخسائر		الميزانية	
	منه	له	منه	له	منه	له	أصول	خصوم
			٤١٨٠٠	٤٤٦٠٠	٣١٤٠	٦٠٠	٣٨٤٠٠	٣٥٦٠٠
	٨٠				٨٠			
	٤٠				٤٠			
	١٢٠				١٢٠			
	٨٠				٨٠			
	١٠٠				١٠٠			
		٧٢٠٠						٧٢٠٠
	٤٠				٤٠			
	٥٢٠				٥٢٠			
	٣٠٠				٣٠٠			
	٦٨٠		٦٨٠					
	١٤٠				١٤٠			
	٤٠							
	١٠٨٠				١٠٨٠			
	١٤٤٠							
	٦٠٠٠							
						٤٠		
		٦٠٠٠		٦٠٠٠				
			٨١٢٠			٨١٢٠	١٤٤٠	
						٣٠٨٠	٦٠٠٠	٣٠٨٠
	٩٤٠٠٠	٩٤٠٠٠	٥٠٦٠٠	٥٠٦٠٠	٨٣٢٠	٨٣٢٠	٤٥٨٨٠	٤٥٨٨٠

رابعاً : إعداد حساب المتاجرة :

يــتم إعداد هذا الحساب عن مدة محددة عادة سنة مالية ، وذلك لمعرفة النتيجة الإجمالية للمشروع عن نشاطه التجاري البحت سواءً ربحاً أو خسارة ، لذلك فهو أحد حسابات النتيجة الذي يعد في نهاية المدة المالية .

ومجمل الربح =

إيرادات المبيعات	××	
(-)		
تكلفة البضاعة المباعة	××	
مجمل الربح (أو مجمل الخسارة)		×××

وإذا كانــت النتــيجة ســالبة فإنه يدل على أن النتيجة صافي خسارة .

ولإعداد هذا الحساب يلزم لنا :

* تحديد تكلفة البضاعة الحاضرة بالمخزن أول الفترة		××
* **يضاف** : المشتريات خلال الفترة	+	××
* **يطرح** : تكلفة البضاعة الحاضرة بالمخزن آخر الفترة	(-)	(××)

المجموع

الرصيد هو تكلفة البضاعة المباعة ، وهو الرقم الذي يقارن بالمبيعات لنحصل على رقم الربح (الخسارة) الإجمالية

مثال (١) :

اشـــترت شـــركة الهنا بضاعة خلال العام المالي ٢٠٠٤ بضاعة بمبلغ ٣٠٠٠٠ جنـــيه وتمكنت من بيع هذه البضاعة خلال العام بمبلغ ٤٢٠٠٠ جنيه ، النتيجة النهائية تكون :

إيرادات المبيعات	٤٢٠٠٠
(-) تكلفة المشتريات	٣٠٠٠٠

مجمل الربح	١٢٠٠٠	جنيه

مثال (٢) :

فـــي مـــثال (١) نفتـــرض أن شركة الهنا تم رد إليها من مبيعاتها مبلغ ٣٠٠ جنيه وأن الوحدات التي اشترتها ردت منها إلى المورد بمبلغ ٦٠٠ جنيه، تكون النتيجة كما يلي :

المبيعات		٤٢٠٠٠	
(-) مردودات المبيعات		٣٠٠	
صافي المبيعات			٤١٧٠٠
(-) تكلفة البضاعة المباعة :			
المشتريات	٣٠٠٠٠		(-)
(-) مردودات مشتريات	٦٠٠		
			٢٩٤٠٠
مجمل الربح			١٢٣٠٠

- فـــي مثال (١) ، (٢) افترضنا أن الوحدات المشتراه بيعت كاملة بدون وجود بضـــاعة باقـــية آخر الفترة (مخزون آخر المدة) . ولكن الواقع العملي قد يسفر عـــن وجـــود جزء باقي من البضاعة المباعة لم يباع ، وهذا هو مخزون آخر الفترة المالية والذي يكون مخزون أول الفترة المالية التالية .

وحتـــى يمكن تحديد نتيجة الأعمال بشركة الهنا على وجه صحيح فإنه لابـــد من أخذ البضاعة المتبقية آخر الفترة من الحسبان أي جردها وهي عملية حصـــر وتقيـــيم البضاعة الموجودة بالمخزن . ونوضح ذلك تفصيلاً في المثال التالي :

مثال (٣) :

فـــي المـــثال رقـــم (٢) إذا أضـــيفت إلى معلوماتك أن هناك جزءً من البضاعة متبقي آخر المدة بالمخازن بمبلغ ١٥٠٠ جنيه ، فإن الإجابة تكون كما يلي :

البيان			
المبيعات		٤٢٠٠٠	
(-) مردودات المبيعات		٣٠٠	
صافي المبيعات			٤١٧٠٠
(-) تكلفة البضاعة المباعة :			
المشتريات	٣٠٠٠٠		
(-) مردودات مشتريات	٦٠٠		
			٢٩٤٠٠
(-) بضاعة آخر المدة			١٥٠٠
مجمل الربح			٢٧٩٠٠

مثال (٤) :

البيانات التالية من دفاتر شركة النورس في ٢٠٠٤/١٢/٣١ :

	جنيه
مبيعات	٧٢٠٠٠
مشتريات	٥٤٠٠٠
مردودات مبيعات	٩٩٠
مردودات مشتريات	١٠٨٠
مصروفات نقل مشتريات	٢٧٠

فـــإذا علمـــت أن بضـــاعة آخر المدة في نهاية العام تم تقديرها بمبلغ ١٦٢٠ جنيه .

المطلوب : بيان أثر ذلك على حسابات الشركة .

ملحوظة : (البضاعة في المخزن بتاريخ ٢٠٠٤/١/١ تبلغ ٢٢٥٠ جنيه) .

الحــل

* المبيعات	٧٢٠٠٠		جنيه
* (-) مردودات المبيعات	٩٩٠		جنيه
تكلفة البضاعة المباعة		٧١٠١٠	جنيه
بضاعة أول المدة	٢٢٥٠		جنيه
مشتريات	٥٤٠٠٠		جنيه
(-) مردودات مشتريات	١٠٨٠		جنيه
+ صافي المشتريات	٥٢٩٢٠		جنيه
+ مصروفات نقل المشتريات	٢٧٠		جنيه
	٥٢٦٢٠		جنيه
(-) بضاعة آخر المدة	١٦٢٠		
تكلفة البضاعة المباعة		٥١٠٠٠	جنيه
مجمل الربح		٢٠٠١٠	جنيه

ملحوظة :

(أ) صافي المبيعات = إجمالي المبيعات – مردودات المبيعات

(ب) تكلفة البضاعة المباعة =

	××	بضاعة أول المدة
+	××	صافي المشتريات
+	××	مصروفات المشتريات
(-)	××	بضاعة آخر المدة

ونــود أن نوضــح للطالب أن إعداد هذه العمليات بشكل الحالي يمكن اســتبدالها بأســلوب محاســبي مبســط في شكل حساب (قائمة) تسمى حساب المتاجرة نعرض فيما يلي نموذجاً لنمط هذا الحساب :

حـــ/ المتاجرة لشركة ....

عن المدة من ١/١/......... إلى ١٢/٣١/ ....

××	إلى حـــ/ بضاعة أول المدة	××	من حـــ/ إيرادات المبيعات
××	إلى حـــ/ المشتريات	××	مـــن حـــــــ/ مــــردودات المشتريات
××	إلى حـــ/ مردودات المبيعات	××	مـــن حـــــــ/ مســـموحات المشتريات
××	إلى حـــ/ مسموحات المبيعات	××	من حـــ/ بضاعة آخر المدة
××	إلى حـــ/ مصروفات نقل المشتريات (نقل للداخل)		
××	إلى حـــ/ عمولة المشتريات		
××	إلـــى حـــــــ/ جمارك المشتريات من البضاعة		
××	إلـــى حـــ/ مصروفات فتح اعتمادات مستندية لشراء خامات الإنتاج		
×××	إلى حـــ/ أ.خ (مجمل الربح)		
×××		×××	

ويلاحظ أننا أثبتنا المشتريات في الجانب المدين من حـــ/ المتاجرة ومردودات المشتريات في الجانب الدائن منه ، والعكس أثبتنا المبيعات في الجانب الدائن من حـــ/ المتاجرة ، ومردودات المبيعات في الجانب المدين من هذا الحساب ، ويمكن إجراء عمل آخر لإجراء تسوية بين المشتريات ومردوداتها في الجانب المدين لنطرح المردودات من المشتريات وتسجيل المشتريات بالصافي ، ويتم إجراء مماثل لذلك للمبيعات ومردودات في الجانب الدائن من هذا الحساب لنثبت المبيعات بالصافي في الجانب الدائن .

ونوضح ذلك كما يلي :

حـ/ المتاجرة لشركة ....

عن المدة من ١/١/ .... إلى ١٢/٣١/ ....

××		إلى حـ/ بضاعة أول المدة ١/١		××	من حـ/ المبيعات
	××	المشتريات		××	(-) مردودات المبيعات
	××	(-) مردودات المشتريات			
	××			××	
	××	(-) مسموحات المشتريات		××	(-) مسموحات المبيعات
××		صافي المشتريات	××		صافي المبيعات
××		إلى حـ/ م. نقل المشتريات	××		بضاعة آخر المدة ٣١/ ١٢
××		إلى حـ/ عمولة المشتريات			
××		إلى حـ/ مصروفات الاستيراد و الجمارك			
××		إلى حـ/ أ.خ (مجمل الربح)			
×××			×××		

وتكون نتيجة النشاط ربحاً إذا ظهر الرصيد في الجانب المدين ، وتكون خسارة إذا ظهر هذا الرصيد في الجانب الدائن .

مثال (٥) :

فيما يلي ميزان المراجعة بالأرصدة لشركة الفجر في ٢٠٠٤/١٢/٣١ :

الجانب المدين (منه)	الجانب الدائن (له)	اســـم الحســـاب	رقم الحساب
١٣٠٠٠		بضاعة ١/١	
٣٣٠٠٠		مشتريات	
	١١٠٠	مردودات خارجة (مشتريات)	
	٦٦٠٠٠	مبيعات	
٧٧٠		مردودات داخلة	
٣٣٠		مصروفات النقل الداخلية	
٢٢٠		جمارك المشتريات	
١٥٢٠		إيجار	
٣٩٦٠		الأجور	
١١٠		خصم مسموح به	
	٥٥٠	خصم مكتسب	
	٧٧٠	إيجار مكتسب	
	٥٢٨	كوبات أوراق مالية	
٥٥		أدوات كتابية	
١٣٢		مصروفات خصم كمبيالات	
٦٦		مصروفات تليفون	
٢٢٠		تأمينات ضد الحريق	
٣٩٦		الإضاءة	
١٣٢		عمولة المبيعات	
١٤٣		الإعلانات	
٤٤		مصروفات نقل للخارج	
١١٠		ديون معدومة	
	١١٠٠	خصم مكتسب	

الجانب المدين (منه)	الجانب الدائن (له)	اســـم الحســـاب	رقم الحساب
٣٣٠		فوائد مدينة	
٥٥		انتقالات	
٢٢٠		ضرائب	
١٣٠		مصروفات نثرية	
٦٥		مصروفات قضائية	
١٣٠		صيانة وإصلاحات	
٣٩٠		مصروفات مكتبية	
٦٥٠٠٠		عقارات	
٣٩٠٠٠		آلات	
٢٦٠٠٠		أثاث	
٣٩٠٠٠		سيارات	
١٩٥٠٠		مدينين	
٩١٠٠		أوراق قبض	
٢٦٠٠٠		البنك	
٣٩٠٠		صندوق	
٢٤٧٠٠		أوراق مالية	
	٢٦٠٠٠	دائنون	
	٦٥٠٠	أوراق دفع	
	١٣٠٠٠	قرض البنك الأهلي	
١٨٢		تأمين تليفون	
٦٥		تأمين الكهرباء	
١٣٠٠		مسحوبات	
	١٤٤٩١	رأس المال	
٣١٦٦٦٧	٣١٦٦٧		

* إذا علمت أن بضاعة آخر المدة بلغت ٦٥٠٠ جنيه

المطلوب : إعداد حساب المتاجرة للشركة في ٢٠٠٤/١٢/٣١ .

الحــل

حــ/ المتاجرة لشركة الفجر

عن الفترة من ٢٠٠٤/١/١ – ٢٠٠٤/١٢/٣١

١٣٠٠٠	إلى بضاعة ١/١	٧٨٠٠٠	من حــ/ المبيعات
٣٩٠٠٠	إلى حــ/ مشتريات	١٣٠٠	من حــ/ مردودات مشتريات
٩١٠	إلى حــ/ مردودات مبيعات	٦٥٠٠	بضاعة ١٢/٣١
٣٩٠	إلى حــ/ مصروفات نقل مشتريات		
٢٦٠	إلى حــ/ مصروفات الجمارك المشتريات		
٣٢٢٤٠	إلى حــ/ أ.خ (مجمل الربح)		
٨٥٨٠٠		٨٥٨٠٠	

ويمكن إيضاح إثبات القيود اليومية للعملية المالية المثبتة في حساب المتاجرة السابق كما يلي:

٥٣٥٦٠		من حــ/ المتاجرة
		إلى مذكورين
	١٣٠٠٠	حــ/ بضاعة ١/١
	٣٩٠٠٠	حــ/ المشتريات

	٩١٠	حـــ/ مردودات مبيعات
	٣٩٠	حـــ/ مصروفات نقل المشتريات
	٢٦٠	حـــ/ مصروفات الجمارك على المشتريات
		(إقفال الأرصدة المدينة من حـــ/ المتاجرة)

		من مذكورين
٧٨٠٠٠		حـــ/ المبيعات
١٣٠٠		حـــ/ مردودات مشتريات
	٧٩٣٠٠	إلى حـــ/ المتاجرة
		(إقفال الجانب الدائن من حساب المتاجرة)
٦٥٠٠		من حـــ/ بضاعة آخر المدة
	٦٥٠٠	إلى حـــ/ المتاجرة
		(إثبات بضاعة آخر المدة في حـــ/ المتاجرة)
٣٢٢٤٠		من حـــ/ المتاجرة
	٣٢٢٤٠	إلى حـــ/ أ.خ
		(إقفال رصيد حـــ/ المتاجرة بترحيله إلى حـــ/ أ.خ

*** حساب الأستاذ :**

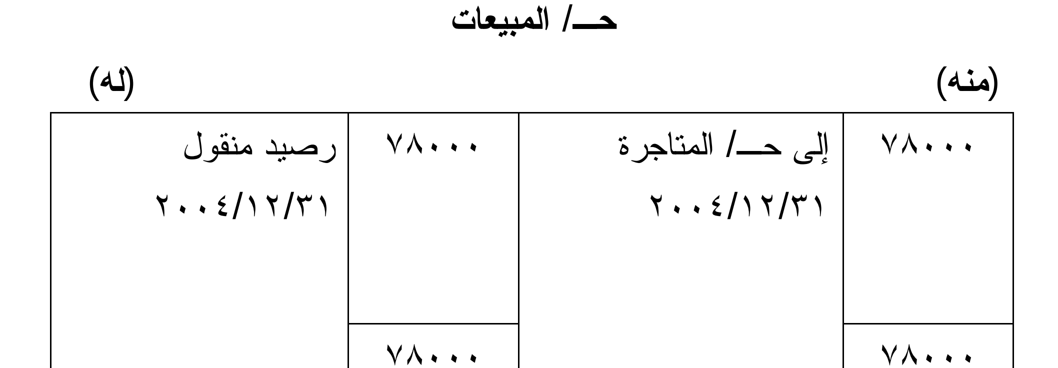
حـــ/ المشتريات

(منه)		(له)	
٣٩٠٠٠	رصيد منقول ٢٠٠٠/١٢/٣١	٣٩٠٠٠	من حـــ/ المتاجرة ٢٠٠٤/١٢/٣١
٣٩٠٠٠		٣٩٠٠٠	

حـــ/ مردودات المشتريات

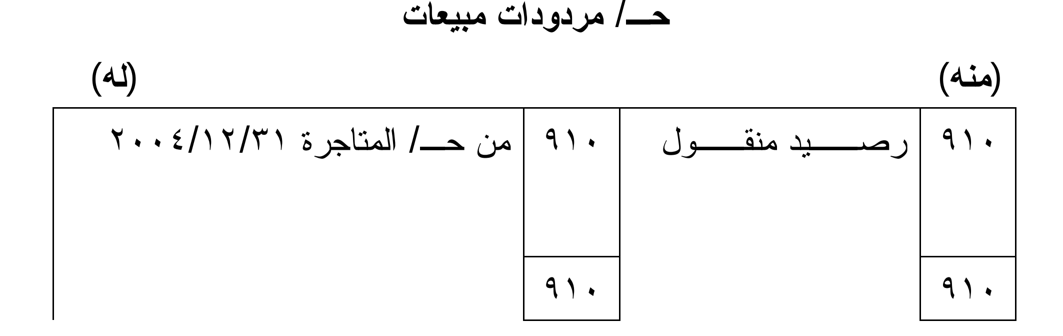
(منه)		(له)	
١٣٠٠	إلى حـــ/ المتاجرة ٢٠٠٤/١٢/٣١	١٣٠٠	رصيد منقول ٢٠٠٤/١٢/٣١
١٣٠٠		١٣٠٠	

حـــ/ المبيعات



(منه)		(له)	
٧٨٠٠٠	إلى حـــ/ المتاجرة ٢٠٠٤/١٢/٣١	٧٨٠٠٠	رصيد منقول ٢٠٠٤/١٢/٣١
٧٨٠٠٠		٧٨٠٠٠	

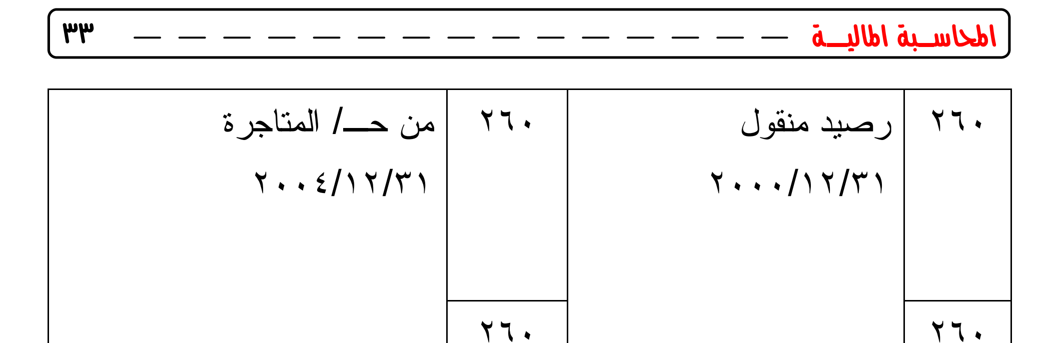
حـــ/ مردودات مبيعات



(منه)		(له)	
٩١٠	رصـــــيد منقـــول	٩١٠	من حـــ/ المتاجرة ٢٠٠٤/١٢/٣١
٩١٠		٩١٠	

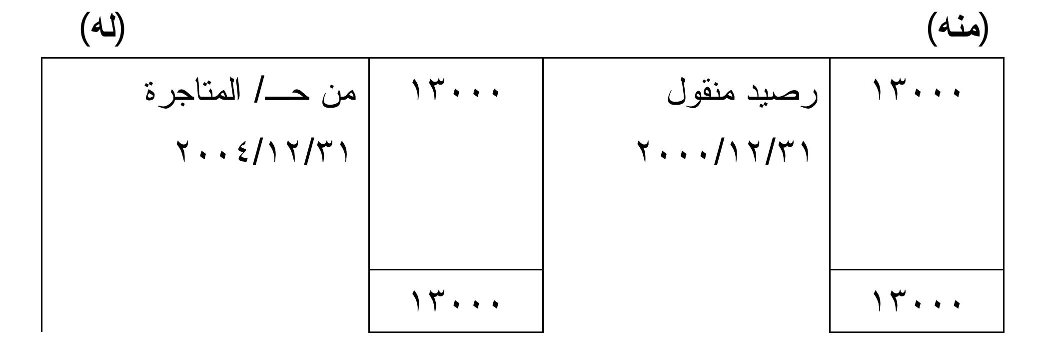
حـــ/ مصروفات الجمارك للمشتريات

(منه) (له)



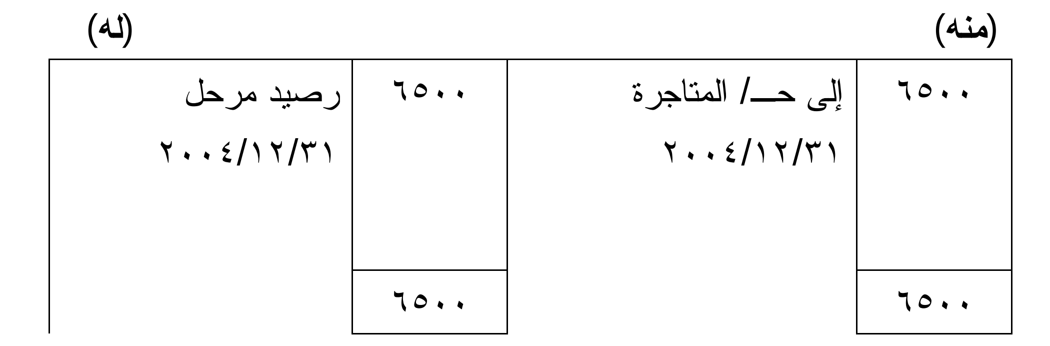
المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
٢٦٠	رصيد منقول ٢٠٠٠/١٢/٣١	٢٦٠	من حـــ/ المتاجرة ٢٠٠٤/١٢/٣١
٢٦٠		٢٦٠	

حـــ/ بضاعة أول المدة



(منه)		(له)	
١٣٠٠٠	رصيد منقول ٢٠٠٠/١٢/٣١	١٣٠٠٠	من حـــ/ المتاجرة ٢٠٠٤/١٢/٣١
١٣٠٠٠		١٣٠٠٠	

حـــ/ بضاعة آخر المدة



(منه)		(له)	
٦٥٠٠	إلى حـــ/ المتاجرة ٢٠٠٤/١٢/٣١	٦٥٠٠	رصيد مرحل ٢٠٠٤/١٢/٣١
٦٥٠٠		٦٥٠٠	

تمرين غير محلول :

البيانات التالية خاص بحركة الصنف (S) في شركة الفهد التجارية :

- بضاعة أول المدة ٦٠٠٠٠ جنيه
- مشتريات من النصف خلال العام ٤٥٠٠٠ جنيه

- مصروفات نقل مشتريات	١٥٠٠ جنيه
- المبيعات	١١٠٠٠٠ جنيه
- مصروفات نقل المبيعات	٩٥٠ جنيه
- عمولة وكلاء البيع	٤٥٠ جنيه
- مردودات المشتريات	٣٠٠٠ جنيه
- مردودات المبيعات	١٨٠٠ جنيه
- بضاعة آخر المدة	٦٠٠٠ جنيه

المطلوب : إعداد حـــ/ المتاجرة للشركة في ضوء البيانات الموضحة .

هـ/ التشغيل :

فـــي المشـــروعات التي يتسم النشاط فيها بالطابع الصناعي يكون من الأفضـــل إعـــداد حســـاب توضـــيحي إضافي من حسابات النتيجة ليعكس أداء الوظـــيفة الصناعية ، كما يعكس حساب المتاجرة الوظيفية التجارية . ويمكن أن يعد حساب واحد لكل من حساب التشغيل وحساب المتاجرة .

ويـــتم إعداد حساب التشغيل في نهاية المدة المحاسبية لإيضاح تكاليف عمليات الإنتاج (تكاليف التشغيل) ، ويمكن أن يقوم المحاسب المالي بإعداد هذا الحســـاب لكل منتج من المنتجات على حدة ، أو القسم إنتاجي بمفرده ، أو لفرع مـــن الفـــروع بالشركة ... وهكذا ، وسوف نتناول هنا حساب التشغيل للشركة ككل :

ويتضمن هذا الحساب ما يلي :

* **تكلفة المستلزمات السلعية وتشمل** :

- المواد الخام .

- الإنتاج تحت التشغيل .
- الأجزاء من المنتج الجاهزة للتجميع ليصبح منتجاً تاماً .

ولا يدخل في هذا الحساب :

- مخزون الخامات في آخر الفترة .
- مردودات المشتريات من الخامات .

*** تكلفة الإنتاج تحت التشغيل :**

وهـــو الإنتاج الذي لم ينتهي إنتاجه بعد ومازال يحتاج لإجراء عمليات تكميلية عليه . ويتم إثباته عن طريق :

- إثبات الإنتاج تحت التشغيل في ١/١ في جانب (منه) من حـــ/ التشغيل .
- إثبات الإنتاج تحت التشغيل في ١٢/٣١ في جانب (له) من حـــ/ التشغيل .

*** تكلفة العمالة :**

وهي أجور عمال الإنتاج فقط سواء بطريقة مباشرة أو غير مباشرة .

مثال (١) :

البيانات التالية من سجلات شركة القلب الجسور الصناعية في ١٢/٣١/٢٠٠٤ :

	منه	له
خامات	٢٧٥٠٠	
إنتاج تحت التشغيل في ٢٠٠٤/١/١	٣٨٥٠٠	
منتجات تامة أول المدة	٥٥٠٠٠	
خامات مشتراه خلال عام ٢٠٠٤	٨٢٥٠٠	
مردودات مشتريات		٢٧٥٠
أجور مباشرة	٤٩٥٠	
مرتبات عمال المصنع	١١٠٠٠	

إيجار المصنع	٢٢٠٠	
صيانة و إصلاحات	٢٧٥٠	
مصروفات نقل المشتريات	٦٠٥	
قوى محركة	٢٧٥٠	
مصروفات إدارية وعمومية	١٦٥٠	
مصروفات نقل المبيعات	٥٥٠	
مبيعـــــات		٢٢٠٠٠٠
مردودات مبيعات	١٦٥٠	
خصم مسموح به	٢٧٥	
خصم مكتسب		٨٢٥
وقود أول المدة	١١٠٠	
	منه	**له**
وقود مشترى خلال العام	٥٥٠	
مرتبات عمال البيع	٢٧٥٠	
مباني	٥٥٠٠٠	
آلات	١١٠٠٠٠	
أثـــــاث	٢٧٥٠٠	
سيارات	٣٣٠٠٠	
بنك	٥٥٠٠٠	
صندوق	٥٥٠٠	
مدينين	١٦٥٠٠	
دائنين		١١٠٠٠
أوراق قبض (أ.ق)	٢٧٥٠	
أوراق دفع (أ.د)		٥٥٠

مسحوبات	٢٧٥	
تأمين تليفون	١١٠	
رأس المال		٣١٠٠٩٠
	٥٣٣٦٦٥	٥٣٣٦٦٥

المطلوب :

- إعداد حـــ/ التشغيل للشركة في ٢٠٠٤/١٢/٣١ .
- إعداد حـــ/ المتاجرة للشركة في ٢٠٠٤/١٢/٣١ .

وذلك إذا علمت أن المخزون آخر المدة في ٢٠٠٤/١٢/٣١ كما يلي :

	جـــنيـــه
خامات	٢٢٠٠٠
إنتاج تحت التشغيل	٢٧٥٠٠
إنتاج تام	٣٣٠٠٠
وقود	٩٩٠

الحـــل

حـــ/ التشغيل عن السنة المالية المنتهية في ٢٠٠٤/١٢/٣١

٢٧٥٠٠		إلى حـــ/ الخامات ١/١	٢٢٠٠٠	من حـــ/ خامات ١٢/٣١
٣٨٥٠٠		إلـــى حـــــ/ الإنتاج تحت التشغيل ١/١	٢٧٥٠٠	مـــن حـــــ/ إنـــتاج تحت التشغيل ١٢/٣١
			٩٩٠	من حـــ/ وقود ١٢/٣١
١١٠٠		إلى حـــ/ وقود ١/١		
	٨٢٥٠٠	مشتريات الخامات		من حـــ/ المتاجرة
	(-)		١٢٤٤٦٥	(تكلفـــة الإنتاج التام خلال الفترة)
	٢٧٥٠	مردودات المشتريات		
٧٩٧٥٠				
٤٩٥٠		إلى حـــ/ أجور مباشرة		

١١٠٠		إلـــى حــــ/ مرتبات عمال المصنع		
٢٢٠٠		إلى حـــ/ إيجار المصنع		
٢٧٥٠		إلـــى حــــــ/ الصـــــيانة بالمصنع		
٣٣٠٠		إلـــى حــــــ/ مصروفات أخرى		
٦٠٥		إلى حـــ/ مصروفات نقل مشتريات		
٥٥٠		إلى حـــ/ مشتريات وقود		
١٧٤٩٥٥			١٧٤٩٥٥	

حـــ/ المتاجرة عن السنة المالية المنتهية في ٢٠٠٤/١٢/٣١

٥٥٠٠٠	إلـــى حــــــ/ منتجات تامة ١/١		٢٢٠٠٠٠	المبيعات
١٢٤٤٦٥	إلى حـــ/ التشغيل			(-)
			١٦٥٠	مردوات مبيعات
٧١٨٨٥	إلى حـــ/ أ.خ (مجمل الربح)	٢١٨٣٥٠		مـــن حــــــ/ صـــافي المبيعات
		٣٣٠٠٠		من حـــ/ إنتاج تام آخر الفترة
٢٥١٣٥٠		٢٥١٣٥٠		

* حساب الأرباح والخسائر Profit and loss account:

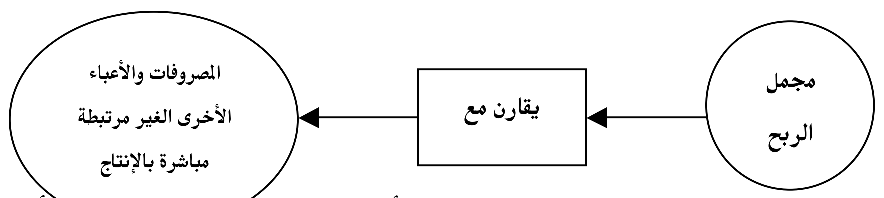
بعد أن يكون المحاسب المالي انتهى من إعداد :

- حـــ/ التشغيل ورحل رصيده إلى حـــ/ المتاجرة .

- حـ/ المتاجرة وانتهى برصيد ، فإذا كان :
  - ربح يرحل إلى الجانب الدائن من حـ/ أ.خ .
  - خسارة يرحل إلى الجانب المدين من حـ/ أ.خ .

أي أن إعداد حساب الأرباح والخسائر لا غنى عنه باعتباره المرحلة الثالثة (أو الثانية) (حسبما هل سيتم إعداد حـ/ تشغيل أم لا) لتحقيق نتائج أعمال المشروع ، والتي يتم الوصول إليها من خلال إجراء مقابلة – وفقاً لمبدأ المقابلة بين الإيرادات والمصروفات – بين رصيد حـ/ المتاجرة وعناصر المصروفات والخسائر من العناصر الأخرى التي لا تظهر في حـ/ التشغيل أو حـ/ المتاجرة وتوجد في ميزان المراجعة .

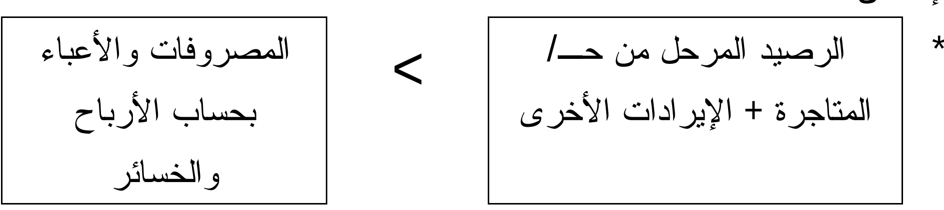
أي أن :



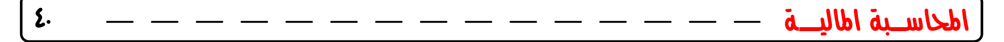
ويدخل بناءً على ذلك في حـ/ الأرباح والخسائر مصروفات وأعباء أخرى لا ترتبط بشكل واضح (مباشر) مع عمليات النشاط المعتاد بالمشروع ، كما يرحل إليه أيضاً أية إيرادات أخرى قد توجد بالمشروع والتي لا يمكن إرجاعها إلى النشاط بشكل واضح (مباشر) كأن يؤجر المصنع البوفيه الخاص به إلى أحد الأفراد فيدفع الأخير مقابل ذلك إيجار البوفيه، فيعد بذلك إيراداً (فرعياً) للمصنع ، ولكنه يصعب أن نسجله في حـ/ المتاجرة .

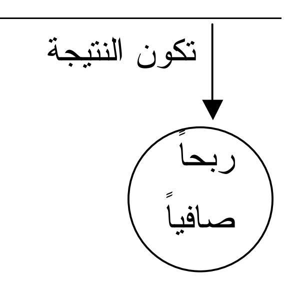
وتكون النتيجة النهائية لنشاط المشروع محسومة من رصيد حـ/ أ.خ

فإذا كان :



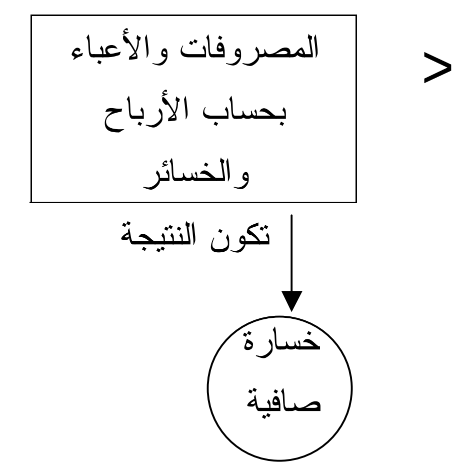
* الرصيد المرحل من حـ/ المتاجرة + الإيرادات الأخرى > المصروفات والأعباء بحساب الأرباح والخسائر





* **بينما في حالة :**

* الرصيد المرحل من حـــ/ المتاجرة + الإيرادات الأخرى >



- ومـــن قائمـــة التســـوية التي سبق أن أوضحناها يمكن لك أن تتفهم كل هذه الدورة في شكل واضح .

* والرصـــيد الـــدائن لحساب المتاجرة والذي هو في واقعه "مجمل ربح" يرحل إلى حـــ/ الأرباح والخسائر بالقيد التالي بالجانب الدائن من هذا الحساب وذلك في القيد التالي :

××		من حـــ/ المتاجرة
	××	إلى حـــ/ أ.خ
		(إقفال رصيد حـــ/ المتاجرة في ١٢/٣١

* والرصيد المدين لحسابات المتاجرة وهو في واقعه "مجمل خسارة" يرحل إلى الجانب المدين من حـــ/ أ.خ بالقيد التالي :

××		من حـــ/ أ.خ

	××	إلى حـــ/ المتاجرة (إقفال رصيد حـــ/ المتاجرة في ١٢/٣١

- وتقفل بنود المصروفات الأخرى في حساب الأرباح والخسائر بالقيد التالي :

××		من حـــ/ أ.خ
		إلى مذكورين
	××	حـــ/ أجور الإدارة
	××	حـــ/ مصروفات الصيانة العامة
	××	حـــ/ الإضاءة والتدفئة
	××	حـــ/ الإيجارات
	××	حـــ/ الأدوات الكتابية
	××	حـــ/ التليفون والفاكس
		(إقفـــال أرصدة المصروفات عن الفترة في حـــ/أ.خ في ١٢/٣١)

- وتقفل الإيرادات الأخرى في الجانب الدائن من حـــ/ أ.خ بالقيد التالي :

××		من مذكورين
		(أي إيرادات أخرى لا ترتبط بالنشاط)
	××	إلى حـــ/ أ.خ
		(إقفال الإيرادات العرضية في حـــ/ أ.خ في ١٢/٣١)

وفيما يلي نعرض للطالب نموذجاً لشكل نمطي لإعداد حـــ/ أ.خ

حـــ/ أ.خ عن المدة من ٢٠٠٤/١/١ – ٢٠٠٤/١٢/٣١

(منه) — **(له)**

منه	(المصروفات والخسائر)	له	(الأرباح والإيرادات الأخرى)
××	إلى حـــ/ الأجور والمرتبات	××	من حـــ/ المتاجرة (مجمل الربح)
××	إلى حـــ/ الخصم المسموح به	××	من حـــ/ الخصم المكتسب
××	إلى حـــ/ مصروفات خصم الكمبيالات	××	من حـــ/ إيرادات الأوراق المالية
××	إلى حـــ/ الكهرباء	××	من حـــ/ إيرادات العقارات
××	إلى حـــ/ المياه	××	من حـــ/ إيرادات فوائد الودائع
××	إلى حـــ/ تليفون وتلغراف		
××	إلى حـــ/ مصروفات الانتقالات		
××	إلى حـــ/ تأمين ضد الحريق		
××	إلى حـــ/ مصروفات الدعاية والإعلان		
××	إلى حـــ/ الإكراميات		
××	إلى حـــ/ مصروفات أخرى		
××	إلى حـــ/ الديون المعدومة		
××	إلى حـــ/ المصروفات العمومية الأخرى		أو إذا ظهر الرصيد هنا
××	إلى حـــ/		
×××	الرصيد (صافي الربح)	×××	الرصيد (صافي الخسارة)
××××		××××	

وبالرغم من شيوع استخدام طريقة الحرف "T" لإعداد حساب الأرباح والخســـائر ، إلا أن هـــناك اتجاهاً آخر وهو الحديث نسبياً يميل إلى إعداد هذا

الحســاب للوصول إلى جانب صافي الربح أو الخسارة باستخدام طريقة العمود الواحد وهي ما يعرف **بقائمة الدخل** Income Statement ، ونعرض نموذجاً لها كما يلي :

			البيان
××			**إيرادات المبيعات**
			(ناقصاً) :
××			(-) مردودات المبيعات
××			صافي المبيعات
			(ناقصاً) :
××			(-) مصروفات نقل المبيعات
××			صافي القيمة للبيع
			يطرح
			تكلفة المبيعات :
	××		خامات (بضاعة) أول المدة
		××	+ المشتريات
		××	+ مصروفات نقل مشتريات
		××	إجمالي قيمة المشتريات
(-)		××	(-) مردودات المشتريات
	××		صافي القيمة للمشتريات
	××		(-) بضاعة متبقية بالمخازن آخر المدة (لم تباع)
××			
××			مجمل الربح
			يضاف الإيرادات الأخرى :
××			خصم مكتسب
××			
			يطــرح : المصروفات والخسائر الأخرى من العمليات

العادية :			
الإيجارات		××	
المرتبات والأجور		××	
الخصم المسموح به		××	
مصاريف خصم الكمبيالات		××	
الأدوات الكتابية والمطبوعات		××	
الكهرباء		××	
التليفون والتلغراف والفاكس		××	
الانتقالات		××	
الصيانة العامة		××	
تأمين ضد الحريق		××	
مصروفات دعاية وإعلان		××	
إكراميات		××	
مصروفات أخرى		××	
			××
			××
يضاف : أي إيرادات أخرى بالمشروع :			
إيرادات العقارات			××
إيرادات أوراق مالية			××
....			××
صافي الربح للمشروع ككل			×××

الفصل الثاني
أثر الحسابات الختامية على حساب رأس المال

إذا انتهــى ناتج حساب الأرباح والخسائر في رصيد دائن ، فمعنى ذلك أن المشـــروع حقــق أرباحــاً خــلال السنة المالية ، أي تفوقت إيراداته على مصروفاته .

ومــن الطبيعــي أن رأس مال المشروع لابد أن يتأثر حتماً بهذا الربح الصافي ، أي أننا سنقوم بإقفال حــ/ أ.خ والذي هو صافي ربح إلى حــ/ رأس المال وذلك بقيد اليومية التالي :

××		من حــ/ أ.خ
	××	إلى حــ/ رأس المال
		(إقفال رصيد حــ/ أ.خ في رأس مال صاحب المشروع)

وإذا انتهــى حساب الأرباح والخسائر في رصيد مدين أي أن المشروع حقــق خســارة صافي عن عملياته خلال العام ، وهذا ناتج من أن مصروفات المشــروع زادت وتجــاوزت إيراداته ، وهي حالة إخفاق الإيرادات في تغطية المشروع .

وهذا الخسارة في واقعها تخفيض لحق صاحب المشروع في رأس ماله هــذا المشروع، ولذلك فإن العملية المالية السليمة هنا تستلزم أن يقوم المحاسب بتــرحيل هذه الخسارة إلى الجانب المدين من حساب رأس المال وذلك كما في قيد اليومية التالي :

××		من حــ/ رأس المال
	××	إلى حــ/ أ.خ
		(تخفيض رأس المال بمقدار الخسارة الصافية عن الفترة)

معالجة المسحوبات :

بانتهاء عملية إقفال رصيد حــ/ أ.خ في حــ/ رأس المال فإذا كان :

- رصيد دائن ، وهو يمثل ربح ← يتم زيادة رأس المال به .
- رصيد مدين ، وهو يمثل خسارة ← يتم تخفيض رأس المال به .

فــإن المحاســب إذا مــا نظر في ميزان المراجعة سيجد رصيداً مديناً مازال دون معالجة وهو يمثل حساب المسحوبات التي سحبها صاحب المشروع مــنه نقــداً خلال السنة المالية لأغراضه الخاصة ، وليس لها أي علاقة سواءً مباشرة أو غير مباشرة بأنشطة المشروع .

وهذا الحساب يمثل في الواقع خفضاً في رأس مال المشروع يجب إتمام إيضاح أثر ذلك على حــ/ رأس المال بالقيد التالي :

××		من حــ/ رأس المال
	××	إلى حــ/ المسحوبات
		(تخفيض رأس المال بمسحوبات صاحب المشروع)

مثال (٧) :

مــن خــلال البــيانات التي سبق عرضها بالمثال رقم (٥) ، المطلوب إعداد حــ/ أ.خ عن السنة المالية المنتهية في ٢٠٠٤/١٢/٣١ :

الحــل

١٥٦٠		إلى حــ/ الإيجار	٣٢٢٤٠		من حــ/ المتاجرة (مجمل الربح)
٤٦٨٠		إلى حــ/ الأجور والمرتبات	٦٥٠		مــن حــ/ الخصم المكتسب
١٣٠		إلــى حــ/ الخصم المسموح به	٩١٠		مــن حــ/ الإيجــار المحصل
٦٥		إلى حــ/ الأدوات الكتابية	٦٢٤		
١٥٦		إلى حــ/ مصروفات خصم كمبيالات	١٣٠٠		من حــ/ أرباح أ.م
٧٨					

المبلغ		البيان	المبلغ		البيان
٢٦٠		إلى حـــ/ التليفون			من حـــ/ فوائد محصلة
٤٦٨		إلى حـــ/ تأمين الحريق			
١٥٦		إلى حـــ/ الكهرباء			
١٦٩		إلـــى حـــــــ/ تأمــين عمولة			
		المبيعات			
٥٢		إلى حـــ/ الإعلانات			
١٣٠		إلـــى حـــ/ مصروفات نقل			
٣٩٠		مبيعات			
٦٥		إلى حـــ/ ديون معدومة			
٢٦٠		إلى حـــ/ الفوائد المدينة			
١٥٦		إلى حـــ/ مصروفات النقل			
٦٥		إلى حـــ/ الضرائب			
١٣٠		إلى حـــ/ مصروفات نثرية			
		إلـــى حـــــــ/ مصـــــروفات			
٣٩٠		قضائية			
		إلـــى حـــــــ/ مصـــــروفات			
٢٠٦٣٦٤		الصيانة			
		إلى حـــ/ مصروفات مكتبية			
		صافي الربح			
		(إلى حـــ/ رأس المال)			
٣٥٧٢٤			٣٥٧٢٤		

قيـــــود اليوميـــــة

المبلغ		البيان
		من مذكورين
٦٥٠		حـــ/ خصم مكتسب
٩١٠		حـــ/ إيجار محصل

٦٢٤		حــ/ أرباح أ. مالية
١٣٠٠		حــ/ فوائد محصلة
	٣٤٨٤	إلى حــ/ أ.خ
		(إقفال الجانب الدائن من حــ/ أ.خ)
٩٣٦٠		من حــ/ أ.خ
		إلى مذكورين
	١٥٦٠	حــ/ الإيجار
	٤٦٨٠	حــ/ الأجور
	١٣٠	حــ/ خصم مسموح به
	٦٥	حــ/ أدوات كتابية
	١٥٦	حــ/ مصروفات خصم الكمبيالات
	٧٨	حــ/ التليفون
	٢٦٠	حــ/ تأمين الحريق
	٤٦٨	حــ/ الكهرباء
	١٥٦	حــ/ عمولة المبيعات
	١٦٩	حــ/ الإعلانات
	٥٢	حــ/ مصروفات نقل المبيعات
	١٣٠	حــ/ ديون معدومة
	٣٩٠	حــ/ الفوائد المدينة
	٦٥	حــ/ الانتقالات
	٢٦٠	حــ/ الضرائب
	١٥٦	حــ/ مصروفات نثرية
	٦٥	حــ/ مصروفات قضائية
	١٣٠	حــ/ مصروفات صيانة
	٣٩٠	حــ/ أدوات كتابية

		(إقفال الجانب المدين من حــ/ أ.خ)
٢٦٣٤٦	٢٦٣٦٤	من حــ/ أ.خ إلى حــ/ رأس المال ترحيل صافي الربح إلى حــ/ رأس المال)

حسابات الأستاذ

حــ/ الإيجـــــار

(منه) (له)

١٥٦٠	رصيد منقول ٢٠٠٤/١٢/٣١	١٥٦٠	من حــ/ أ.خ ٢٠٠٤/١٢/٣١
١٥٦٠		١٥٦٠	

حــ/ الأجور

(منه) (له)

٤٦٨٠	رصيد منقول ٢٠٠٤/١٢/٣١	٤٦٨٠	من حــ/ أ.خ ٢٠٠٤/١٢/٣١
٤٦٨٠		٤٦٨٠	

حــ/ خصم مسموح به

(منه) (له)

١٣٠	رصيد منقول ٢٠٠٤/١٢/٣١	١٣٠	من حــ/ أ.خ ٢٠٠٤/١٢/٣١
١٣٠		١٣٠	

حـــ/ الأدوات الكتابية

	(منه)		(له)
٦٥	رصيد منقول ٢٠٠٤/١٢/٣١	٦٥	من حـــ/ أ.خ ٢٠٠٤/١٢/٣١
٦٥		٦٥	

حـــ/ مصروفات خصم الكمبيالات

	(منه)		(له)
١٥٦	رصيد منقول ٢٠٠٤/١٢/٣١	١٥٦	من حـــ/ أ.خ ٢٠٠٤/١٢/٣١
١٥٦		١٥٦	

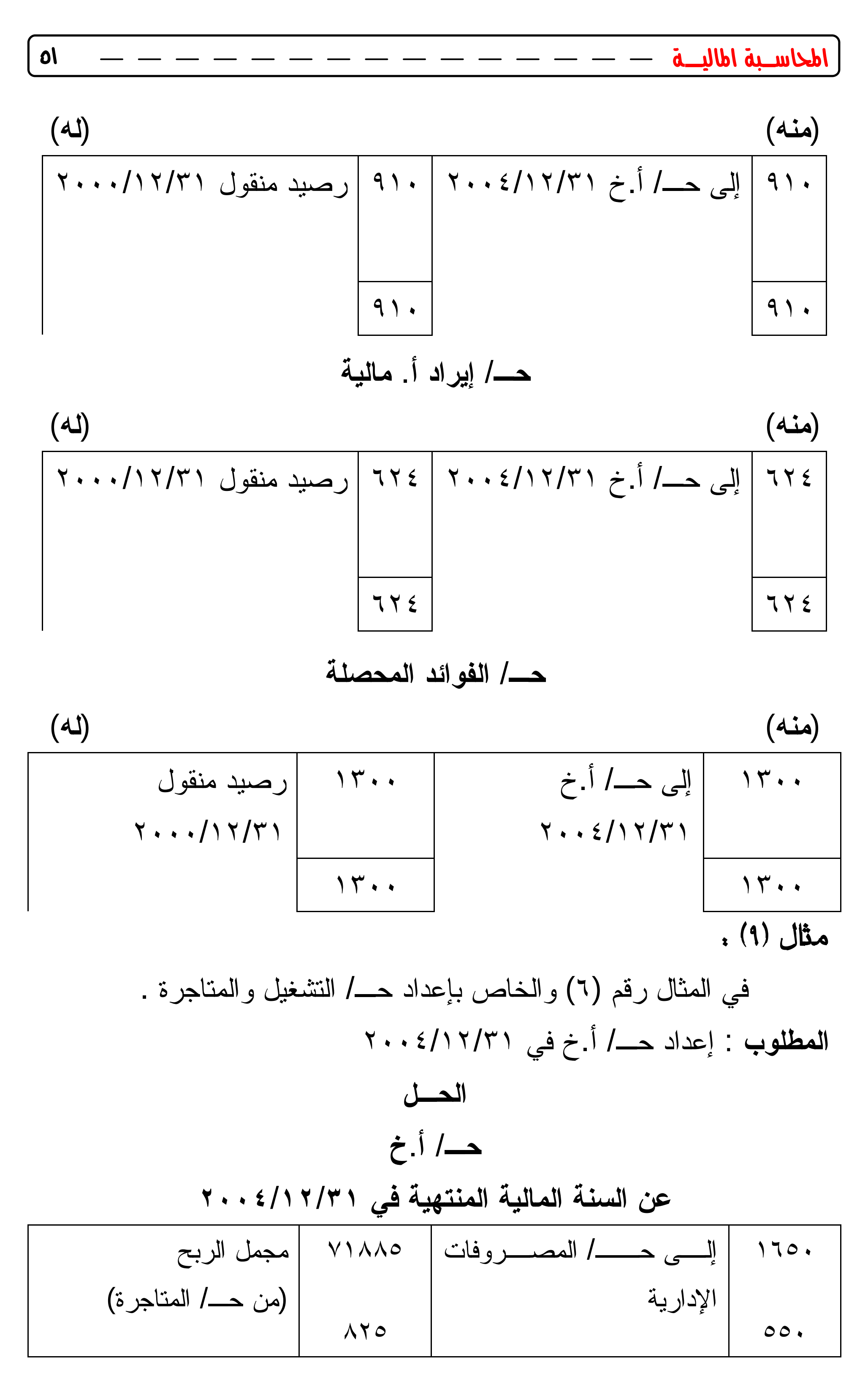
حـــ/ مصروفات التليفون

	(منه)		(له)
٧٨	رصيد منقول ٢٠٠٤/١٢/٣١	٧٨	من حـــ/ أ.خ ٢٠٠٤/١٢/٣١
٧٨		٧٨	

حـــ/ الخصم المكتسب

	(منه)		(له)
٦٥٠	إلى حـــ/ أ.خ ٢٠٠٤/١٢/٣١	٦٥٠	رصيد منقول ٢٠٠٠/١٢/٣١
٦٥٠		٦٥٠	

حـــ/ الإيجار المحصل



(منه)		(له)	
٩١٠	إلى حـــ/ أ.خ ٢٠٠٤/١٢/٣١	٩١٠	رصيد منقول ٢٠٠٠/١٢/٣١
٩١٠		٩١٠	

حـــ/ إيراد أ. مالية

(منه)		(له)	
٦٢٤	إلى حـــ/ أ.خ ٢٠٠٤/١٢/٣١	٦٢٤	رصيد منقول ٢٠٠٠/١٢/٣١
٦٢٤		٦٢٤	

حـــ/ الفوائد المحصلة

(منه)		(له)	
١٣٠٠	إلى حـــ/ أ.خ ٢٠٠٤/١٢/٣١	١٣٠٠	رصيد منقول ٢٠٠٠/١٢/٣١
١٣٠٠		١٣٠٠	

مثال (٩) :

في المثال رقم (٦) والخاص بإعداد حـــ/ التشغيل والمتاجرة .

المطلوب : إعداد حـــ/ أ.خ في ٢٠٠٤/١٢/٣١

الحــل

حـــ/ أ.خ

عن السنة المالية المنتهية في ٢٠٠٤/١٢/٣١

١٦٥٠	إلـــى حـــــــ/ المصـــــروفات الإدارية	٧١٨٨٥	مجمل الربح (من حـــ/ المتاجرة)
٥٥٠		٨٢٥	

٢٧٥	إلـــى حــــــ/ مصروفات نقل		من حـــ/ الخصم المكتسب
٢٧٥٠	المبيعات		
٦٧٤٨٥	إلى حـــ/ خصم مسموح به		
	إلى حـــ/ أجور رجال البيع		
	الرصيد (صافي الربح)		
	إلى حـــ/ رأس المال		
٧٢٧١٠		٧٢٧١٠	

الفصل الثالث

الميــــــــزانيــة

بعــد الانتهاء من إعداد حساب التاجرة، حــ/ التشغيل، حــ/ أ.خ، وبعد إعــداد ميــزان المــراجعة، يــتم نقل أرصدة ميزان المراجعة المدين الخاصة بالأصـــول إلى الجانب المدين من كشف يعد في نهاية دورة الحسابات الختامية، وكــذلك يــنقل أرصدة الجانب الدائن لعناصر الالتزامات إلى الجانب الدائن من الكشــف المذكور ، وهذا كله بعد أن يكون قد تم عمل جميع التسويات الجردية المطلوبة، وفي نهاية هذه المرحلة ينقل رصيد حساب الأرباح والخسائر، وبذلك تكون الميزانية قد تم إعدادها.

ويمكن أن نعرض الشكل المبسط التالي كنموذج لقائمة الميزانية:

الأصــــــول		الخصــــــوم		
××	مباني وأراضي		××	رأس المال
××	آلات ومعدات		××	+ الأرباح
××	أثاث			
××	بضاعة أخر المدة		××	(-) المسحوبات
××	مدينون	××		
××	أ.ق			
××	البنك	××		الدائنون
××	الصندوق	××		أوراق الدمغ
××	المصروفات المقدمة	××		المصروفات المستحقة
××	الإيرادات المستحقة	××		الإيرادات المقدمة
×××		×××		

وقــد يكون من الأفضل تضيف قائمة المركز المالي (الميزانية) بشكل تام يتمشى مع طبيعة التبويب المحاسبي لعناصر المركز المالي كما يلي:

الميزانية العمومية لشركة الإسكندرية في ٢٠٠٤/١٢/٣١

	الأصــــول		**الخصـــــوم**
	أصول ثابتة معنوية		**الخصوم طويلة الأجل**
		××	رأس المال
××	شهرة المحل	××	جـــ/ جاري صاحب المشروع
××	حق الاختراع	××	القروض طويلة الأجل
××	العلامات التجارية		
××	الأراضي		الخصوم قصيرة الأجل
××	المباني	××	أ.د
××	الآلات والمعدات	××	الدائنون
××	الأثاث	××	بنك سحب على المكشوف
	الأصول المتداولة:		
××	المدينون		
××	بضاعة ١٢/٣١		
××	أ.ق		
××	أ. المالية		
××	البنوك		
××	الخزينة (الصندوق)		
××	صندوق المصروفات النثرية		
	أرصدة مدينة أخرى :		**الأرصدة الدائنة الأخرى :**
××	المصروفات المقدمة	××	المصروفات المستحقة
××	الإيرادات المستحقة	××	الإيرادات المقدمة
×××		×××	

والشـــكل الموضـــح لقائمة المركز المالي في الشكل الأخير هو الأكثر شـــيوعاً في الحياة العملية وذلك في الشركات الصناعية والتجارية ، بينما هناك منشـــآت من نوع خاص يتم إعداد هذه القائمة على سبيل المثال في البنوك كما يلي :

الميزانية الخاصة ببنك الأمانة في ٢٠٠٤/١٢/٣١

	الأصـــول		**الخصـــوم**
	أصول متداولة :		**الخصوم طويلة الأجل :**
××	صندوق المصروفات النثرية	××	رأس المال
××	الخزينة	××	القروض طويلة الأجل
××	أرصدة لدى البنوك		**خصوم قصيرة الأجل :**
××	أرصدة لدى البنك المركزي	××	أوراق الدفع (أ.د)
××	أ.ق	××	دائنون
××	عملاء (مدينون)		
××	بضاعة آخر المدة		
	أصول ثابتة :		
××	أراضي ومباني		
××	آلات ومعدات		
××	أثـــــاث		
××	علامات تجارية		**أرصدة دائنة أخرى :**
××	حق الاختراع	××	المصروفات المستحقة
××	شهرة المحل	××	الإيرادات المقدمة
	أرصدة مدينة أخرى :		
××	المصروفات المقدمة		
××	الإيرادات المستحقة		
×××		×××	

الأغراض التي تعد من أجلها الميزانية :

يتم إعداد الميزانية (قائمة المركز المالي) لتحقيق أهداف متعددة ، ولكن من أبسط هذه الأسباب التي نوضحها هنا هي :

١- إيضاح رأس المال الذي قدمه صاحب المشروع للاستثمار في مشروعه .

٢- بيان مقدار القروض التي حصل عليها المشروع من آخرين بخلاف أصحابه .

٣- عرض المجالات التي تم فيها استثمار الأموال المذكورة في (١ ، ٢) .

٤- توضيح أثر نتيجة العمليات على رأس المال ، فإذا كانت :

- ربحاً ، يتم زيادة رأس المال بها .
- خسارة ، يتم تخفيض رأس المال بها .

والميزانية تعد بداية النشاط عند بدء التشغيل وقبل أي عمليات في نشاط المشروع ، وتسمى هنا "الميزانية الافتتاحية" ، كما أنها تعد في نهاية الفترة المحاسبية (عادة سنة ١٢ شهر) وتسمى الميزانية الختامية ، ويعكس في هذه الأخير ناتج حركة التشغيل وحركة رأس المال ، وتأثير العمليات على رأس المال ، وهذه القائمة كان قد درج الفكر المحاسبي التقليدي على تسميتها الميزانية العمومية ، بينما يميل الفكر الحديث إلى تسميتها "قائمة المركز المالي".

***الشكل الحديث لإعداد الميزانية :**

وقد اتجه الفكر الحديث إلى عرض شكل آخر لطريقة إعداد الميزانية وهي شكل العمود الواحد يكون أسلوباً أقرب للفهم بدلاً من الشكل الحالي المعروض على هيئة حرف (T) ، والشكل الحديث للعمود الواحد نعرض نموذجاً له كما يلي :

الميزانية (المركز المالي) لشركة الكرامة في ٢٠٠٤/١٢/٣١

البيان		
مصادر الأموال :		
رأس المال	××	
+ قروض (من البنوك)	××	
مجموع الأموال المستثمرة		××
وهذه الأموال مستثمرة كما يلي :		
استثمارات طويلة الأجل (الأصول الثابتة)	××	
الأثاث	××	
العدد والأدوات الصغيرة	××	
الاستثمارات قصيرة الأجل (الأصول المتداولة)		××
البضـــــاعة	××	
أ.ق	××	
المدينون (العملاء)	××	
البنـــــك	××	
الصندوق	××	
يطرح :		××
الالتزامات قصيرة الأجل (الخصوم المتداولة)	××	
أ.د	××	
الدائنون	××	
أي مستحقات أخرى		
الفرق هو رأس المال العامل		××
المجموع وهو يساوى الأموال المستثمرة بالمشروع		×××

تعليق على الحسابات الختامية والميزانية :

بعد انتهاء المحاسب من تصوير وإعداد ميزان المراجعة ، نتبع ما يلي حتى يتم إعداد الحسابات الختامية :

[أ] حـ / المتاجرة :

- يعـد هـذا الحسـاب ليشمل الأنشطة والعمليات المرتبطة بالتجارة الأساسية بالمشروع ، ومنه نتوصل إلى مجمل الربح في نهاية الفترة المالية .
- نعرض في حـ/ المتاجرة بضاعة (١/١) في الجانب المدين منه ، وبضاعة (١٢/٣١) في الجانب الدائن منه ، وهذه الأخيرة (بضاعة آخر المدة) هي في الواقـع بضـاعة لم يتمكن المشروع من بيعها ولذلك نقوم بخصم قيمتها من تكلفة (بضاعة ١/١ + المشتريات) ، وينتج عن ذلك رقم تكلفة المبيعات .
- رصـيد حـ/ المتاجرة إذا كان "مجمل الربح" يرحل إلى الجانب الدائن من حـ/ أ.خ ، وإذا كان هذا الرصيد "خسارة" فإنه يرحل إلى الجانب المدين من حـ/ أ.خ .

[ب] حـ / أ.خ :

- ينتج عن هذا الحساب في محصلته النهائية إما رقم صافي الربح ، أو صافي الخسارة .
- المصـروفات والخسائر وهي بطبيعتها مدينة ، ترحل إلى الجانب المدين من حـ/ أ.خ .
- الإيـرادات والأربـاح وهـي بطبيعتها دائنة ، ترحل إلى الجانب الدائن من حـ/ أ.خ .
- رصيد حـ/ أ.خ ، إذا كان :

  * ربحاً (رصيد دائن) يرحل إلى الجانب الدائن من حـ/ رأس المال بحيث يزيد رأس المال به .

* خســـارة (رصــيد مدين) يرحل إلى الجانب المدين من حـــ/ رأس المال بحيث يخفض رأس المال به .

[جـ] حـ / المسحوبات :

- يمـــثل هـــذا الحســـاب صـــاحب المشروع والذي نعتبره مديناً بما سحبه من المشروع سواءً كانت مسحوبات نقدية أو بضاعة .
- يخفـــض رأس المال بقيمة مسحوبات صاحب المشروع ، بحيث بجعل حـــ/ رأس المال مديناً بقيمة المسحوبات وحـــ/ المسحوبات دائناً .

الميزانية :

وهـــي كشـــف تحتوي على الأرصدة المدينة ، وهي أصول المشروع وممتلكاته ، والأرصدة الدائنة ، وتمثل التزامات المشروع وخصومه ، مع حـــ/ رأس المال والذي يتم التسوية على رصيده بكل من :

- الأرباح .
- الخسائر .
- المسحوبات .

مثال رقم (١٠) :

مـــن خلال بيانات المثال رقم (٥) ، المطلوب إعداد الميزانية العمومية في ٢٠٠٤/١٢/٣١ .

الحـــل

		أصول ثابتة :		١٨٨٣٨٣	رأس المال
	٦٥٠٠٠	عقارات		١٣٠٠	(-) مسحوبات
	٣٩٠٠٠	آلات		١٨٧٠٨٣	
	٢٦٠٠٠	أثاث	٢١٣٤٤٧	٢٦٣٦٤	+ صافي الربح
	٣٩٠٠٠	سيارات			

١٦٩٠٠٠		**أصول متداولة :**			**خصـــوم طـــويلة**
	٦٥٠٠	بضاعة ١٢/٣١	١٣٠٠٠		**الأجل :**
	١٩٥٠٠	مدينون (عملاء)		٢٦٠٠٠	قرض
	٩١٠٠	أ.ق			**خصـــوم قصـــيرة**
	٢٤٧٠٠	أ. مالية	٣٢٥٠٠	٦٥٠٠	**الأجل :**
	٢٦٠٠٠	البنك			دائنون
	٣٩٠٠	الخــــــــــزينة (الصندوق)			
٨٩٧٠٠		**أصول إسمية :**			
	١٨٢	تأمين التليفون			
	٦٥	تأمين الكهرباء			
٢٤٧					
٢٥٨٩٤٧			٢٥٨٩٤٧		

مثال رقم (١١) :

بالإشـــارة إلـــى بـــيانات المـــثال رقم (٦) المطلوب من الطالب إعداد الميزانية العمومية لشركة القلب الجسور الصناعية في ٢٠٠٤/١٢/٣١ :

الميزانية العمومية لشركة القلب الجسور الصناعية

في ٢٠٠٤/١٢/٣١

		أصول ثابتة :		٣١٠٠٩٠	رأس المال
	٥٥٠٠٠	عقارات		٢٧٥	(-) مسحوبات
	١١٠٠٠٠	آلات		٣٠٩٨١٥	
	٢٧٥٠٠	أثاث	٣٧٧٣٠٠	٦٧٤٨٥	+ صافي الربح
	٣٣٠٠٠	سيارات			

٢٢٥٥٠٠		**أصول متداولة :**			
	٢٢٠٠٠	خامات ١٢/٣١			**خصـــوم قصـــيرة الأجل :**
	٢٧٥٠٠	منــتجات تحت التشغيل ١٢/٣١	٣٢٥٠٠	١١٠٠٠	دائنون
	٣٣٠٠٠	منتجات تامة ١٣ ١٢/		٥٥٠	أ.د
	٢٣٤٠	وقود ١٢/٣١			
	١٦٥٠٠	مدينون			
	٢٧٥٠	أ.ق			
	٥٥٠٠٠	البنك			
	٥٥٠٠	صندوق			
١٦٣٢٤٠					
		أصول اسمية :			
٢٦٠		تأمين التليفون			
٣٨٨٨٥٠			٣٨٨٨٥٠		

قيود إقفال وفتح الدفاتر :

فـــي نهايـــة السنة المالية جرى العرف المحاسبي على إقفال الدفاتر أي بمعنـــى إقفـــال جمـــيع حسابات الأستاذ المساعد في نهاية السنة المالية ، بحيث يجـــرى قيد مركب يحتوى على أرصدة الحسابات التي لم يتم إقفالها بالحسابات الختامـــية ، وهـــي أرصـــدة حسابات الأصول والخصوم الظاهرة في الميزانية الختامية .

والواقـــع أن حســـابات الأصـــول الثابـــتة لا تقفل بشكل فعلي إلا عند الـــتخلص الكلـــي مـــن الأصـــل سواءً عند بيعه والحصول على مقابل يقفل به رصـــيده ، أو عـــند هلاك الأصل وإقفاله في رصيد مخصص إهلاكه ، وعلى

الجانــب الآخــر فــإن حسابات الخصوم يتم إقفالها فعلاً عند السداد الكامل لها وتلاشــي أرصــدتها ، وعملــية إقفالهــا هــي عملية إجرائية تتم في كثير من المشــروعات كنوع من التنظيم الدفتري لاستقلال السنوات المالية ، ولذلك فإنه يــتم عمــل قيد افتتاحي لهذه الحسابات في بداية السنة المالية التالية وذلك **بقيد عكس لقيد الإقفال** ، وذلك في ضوء القاعدة الأساسية لإقفال الحسابات وهي أنه عــند إقفال حساب مدين نجعله عكس حالته الأساسية أي بجعله دائناً ، ولإقفال حساب دائن ينقل إلى عكس حالته بجعله مديناً وبذلك فإن :

- الأصول أرصدتها في الأصل مدينة لإقفالها نجعلها دائنة .
- الخصوم أرصدتها في الأصل دائنة لإقفالها نجعلها مدينة .

مثال (١٢) :

مــن خلال بيانات التمرين رقم (١٠) المطلوب إجراء الإقفال في ٣١/ ٢٠٠٤/١٢ ، وإعــادة فــتح الدفاتر في ٢٠٠٥/١/١ ، وإعداد حسابات الأستاذ لكل من :

- الآلات . - المدينين . - الدائنين .

مع إيضاح أثر قيود الإقفال على هذه الحسابات .

الحــل

قيود إقفال شركة الفجر

من مذكورين		
حـ/ رأس المال		٢١٣٤٤٧
حـ/ القرض		١٣٠٠٠
حـ/ الدائنين		٢٦٠٠٠
حـ/ أ.د	٦٥٠٠٠	٦٥٠٠
إلى مذكورين	٣٩٠٠٠	

البيان		
حـــ/ العقارات	٢٦٠٠٠	
حـــ/ الآلات	٣٩٠٠٠	
حـــ/ الأثاث	٦٥٠٠	
حـــ/ السيارات	١٩٥٠٠	
حـــ/ بضاعة ١٢/٣١	٩١٠٠	
حـــ/ المدينين	٢٤٧٠٠	
حـــ/ أ.ق	٢٦٠٠٠	
حـــ/ أ. مالية	٣٩٠٠	
حـــ/ البنك	١٨٢	
حـــ/ الصندوق	٦٥	
حـــ/ التليفون		
حـــ/ تأمين الكهرباء		
(إقفـــال الحسابات الخاصة بشركة الفجر في ٢٠٠٤/١٢/٣١)		

قيد فتح الدفاتر لشركة الفجر في ٢٠٠٥/١/١

البيان		
من مذكورين		
من حـــ/ العقارات		٦٥٠٠٠
من حـــ/ الآلات		٣٩٠٠٠
من حـــ/ الأثاث		٢٦٠٠٠
من حـــ/ السيارات		٣٩٠٠٠
من حـــ/ بضاعة ١/١		٦٥٠٠٠
من حـــ/ المدينين		١٩٥٠٠
من حـــ/ أ.ق		٩١٠٠

منه	له	البيان
٢٤٧٠٠		من حـــ/ أ. مالية
٢٦٠٠٠	٢١٣٤٤٧	من حـــ/ البنك
٣٩٠٠	١٣٠٠٠	من حـــ/ الصندوق
١٨٢	٢٦٠٠٠	من حـــ/ تأمين التليفون
٦٥	٦٥٠٠	من حـــ/ تأمين الكهرباء
		إلى مذكورين
		حـــ/ رأس المال
		حـــ/ القرض
		حـــ/ الدائنين
		حـــ/ أ.د
		(قـيد افتتاحـي الميزانية شركة الفجر في ٢٠٠٥/١/١)

حسابات الأستاذ

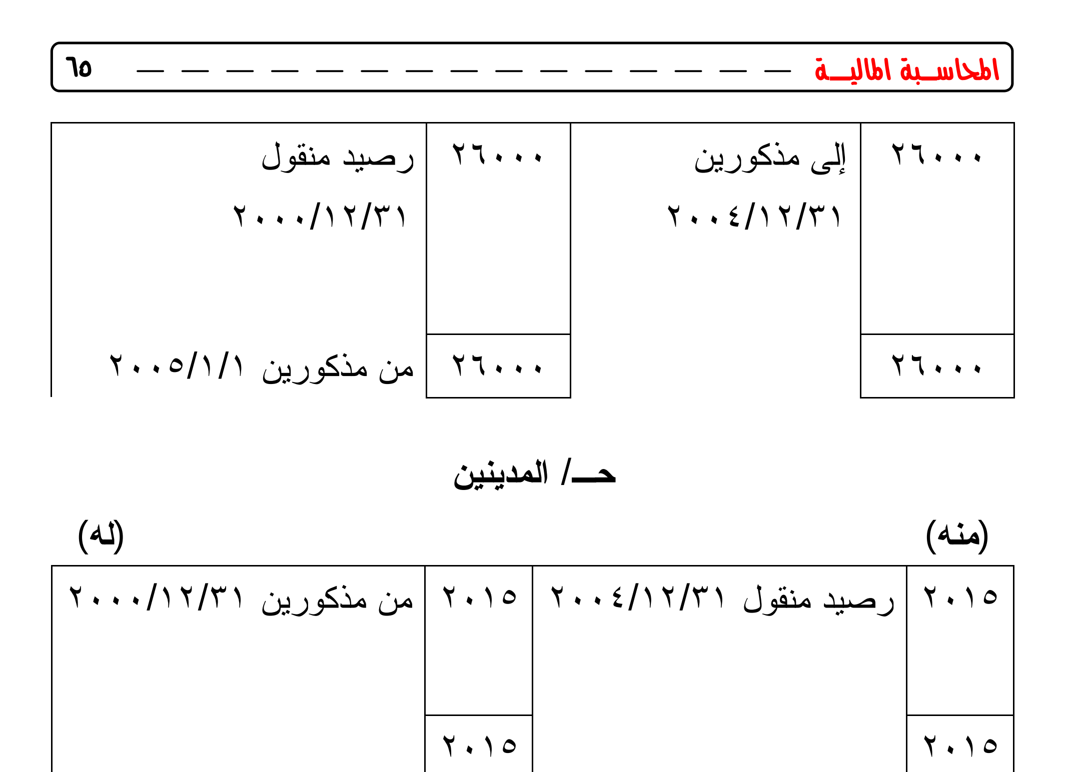
حـــ/ الآلات

(منه) (له)

منه	البيان	له	البيان
٣٩٠٠٠	رصيد منقول ٢٠٠٤/١٢/٣١	٣٩٠٠٠	من مذكورين ٢٠٠٠/١٢/٣١
٣٩٠٠٠	إلى مذكورين ٢٠٠٥/١/١	٣٩٠٠٠	

حـــ/ الدائنين

(منه) (له)



المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
٢٦٠٠٠	إلى مذكورين ٢٠٠٤/١٢/٣١	٢٦٠٠٠	رصيد منقول ٢٠٠٠/١٢/٣١
٢٦٠٠٠		٢٦٠٠٠	
		٢٦٠٠٠	من مذكورين ٢٠٠٥/١/١

حـــ/ المدينين

(منه) **(له)**

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
٢٠١٥	رصيد منقول ٢٠٠٤/١٢/٣١	٢٠١٥	من مذكورين ٢٠٠٠/١٢/٣١
٢٠١٥		٢٠١٥	

الفصل الرابع
التسويات الجردية

تــم في الجزء السابق عرض الحسابات الختامية وقائمة المركز المالي علــى اعتــبار أن العمليات المالية المدونة تخص سنة مالية مستقلة دون وجود عملــيات مالية معلقة بين سنوات متداخلة ، وبالتالي فإن الأرقام الموضحة في ميــزان المراجعة لن تكون معبرة عن ما يخص السنة المالية التي تجرى عنها الحســابات الختامية ، فقد تضمن مبالغ مستحقة لبعض البنود ، كما قد تتضمن مــبالغ مقدمــة في بنود أخرى ، وعلى ذلك فإن على المحاسب المالي أن يقوم بعمل التسويات اللازمة على مثل هذه البنود بحيث يتم تحديد المبالغ الدقيقة لكل من حسابات النتيجة ، وحسابات الميزانية الخاصة بالسنة المالية .

والعمليات التي يقوم بها المحاسب هذه تسمى تسويات جردية ، تتم لكل مــن حسابات المصروفات والإيرادات ، والأصول والخصوم وذلك على أساس مبدأ الاستحقاق ، أي بمعنى أن المصروف الذي يتم عليه التسوية لا يشترط أن يكــون ســدد نقداً ، وكذلك الإيرادات لا يشترط فيها الأساس النقدي بل أن كل التســويات تــتم وفقــاً لأساس الاستحقاق ، وعلى أساس مبدأ استقلال السنوات المحاسبية والذي يعني أن السنة المالية تتحمل بكل ما يخصها من مصروف أو إيــراد بصــرف النظر عن واقعة تسوية العملية المالية نقداً أم لا . وأيضاً فيما يخــص الأصول الثابتة فإن التسويات تتم على أساس تحديد قيمة الإهلاك لهذه الأصول على أساس ما يخص السنة المالية ووفقاً لمعدلات التشغيل .

وهكذا فإن حسابات النتيجة بعد هذه التسوية سوف تعكس الأداء المالي للشــركة عــن ســنة مالية محددة ، وأن قائمة المركز المالي تعبر عن المركز المالــي للشــركة في نهاية فترة زمنية بعينها . وسوف نوضح في الجزء التالي شرح للطريقة التي تتم بها إجراء هذه التسويات الجردية .

١- بضاعة آخر المدة :

يقصـــد ببضـــاعة آخـــر المـــدة بأنهـــا المخزون المتوافر لدى الشركة بالمخازن في نهاية السنة المالية ولم تتمكن الشركة من بيعه ، ومن المنطقي أن المشروع حتى يمكنه أن يعلن نتائجه المالية في نهاية السنة فإنه لابد أن يجرى التســوية اللازمـــة على أرصدة الأصناف المتبقية بالمخزن في آخر العام حتى يستبعد أثرها من نتائج الأعمال .

وبضاعة آخر المدة يتم إثباتها في :

- الجانب الدائن من حـــ/ المتاجرة .
- جانب الأصول من قائمة المركز المالي .
- ولا يشترط أن تكون كل البضائع الموجود بالمخازن بضاعة آخر المدة بل يمكـــن أن تكـــون بعضاً من هذه الأصناف غير مملوكة للشركة كأن تكون بضاعة أمانة .

- **يقصد بجرد بضاعة آخر المدة :**

* الحصر والعد للأصناف الموجودة بالمخازن في ١٢/٣١ .
* التأكد من ملكية المشروع لها في تاريخ محدد .

والتســاؤل الآن هو عن : هل كل الرصيد الموجود من البضاعة آخر المدة بالمخازن هو قيمة هذه البضاعة ؟

وللإجابـــة عـــن هذا التساؤل نقول أن بضاعة آخر المدة يمكن تزيد أو تقل عن البضاعة الموجودة بالمخازن ، وذلك لأن بضاعة آخر المدة تشمل :

(أ) البضـــاعة المشـــتراه ومازالت في الطريق إلى الشركة ولم تتسلمها مخازن الشركة بالفعل .

(ب) البضـــاعة المملوكة للشركة وأرسلت للغير على سبيل الأمانة لبيعها نيابة عن الشركة وذلك مقابل عمولة للغير .

(جـــ) بضاعة مملوكة للشركة وأرسلت تحت نظام البيع أو الرد ولم يتم بيعها أو نقل الملكية إلى المشترى بعد .

كمـــا أن هناك بضاعة قد تكون موجودة بالمخازن ولكنها لا تدخل عند الجرد في قيمة البضاعة ، وهذه منها :

(أ) البضـــاعة الموجـــودة بالشركة ويملكها الغير لكنها ضمان عن الغير مقابل التزام مطلوب منه أدائه .

(ب) البضـــاعة التي تتسلمها الشركة من الغير بغرض بيعها لحساب هذا الغير مقابل عمولة بيع باعتباره وكيلاً عن هذا الغير .

(جـــ) البضاعة المشتراه تحت نظام البيع أو الرد ولم يتم شرائها بعد ، وتشمل بضاعة آخر المدة ما يلي :

في المشروع الصناعي :

- ×× المواد الخام
- ×× الإنتاج تحت التشغيل (مازال محتاجاً لعمليات صناعية أخرى (غير تام)
- ×× المنتجات التامة التي لم تباع بعد

في المشروع التجاري :

- ×× رصيد الأصناف التي تشتريها الشركة لتبيعها بحالتها ولكن تبقى منها رصيد في آخر المدة

طرق تقويم بضاعة آخر المدة :

يوجد أكثر من طريقة لتقويم بضاعة آخر المدة ، ومن أهم هذه الطرق:

أولاً : الطريقة التقليدية :

تقوم البضاعة في هذه الطريقة على أساس :

سعر السوق أو التكلفة أيهما أقل ، فإذا كانت :

(أ) التكلفة هي الأقل ، نأخذ بها قيمة البضاعة آخر المدة دون النظر في الزيادة في القيمة السوقية وذلك تطبيقاً لسياسة الحيطة والحذر .

(ب) إذا كانت القيمة السوقية هي الأقل والتكلفة أكبر نأخذ القيمة السوقية أساس لتقييم بضاعة آخر المدة **بشرط** عمل مخصص بالفرق بين القيمتين يسمى مخصص هبوط أسعار البضاعة .

وبذلك فإن المحاسب المالي يتحفظ في أخذ الأرباح في الاعتبار ، بينما يحتاط لأخذ أي خسائر متوقعة . ونوضح ذلك بأنه إذا كانت القيم التالية تعبر عن حالة مخزون آخر المدة من الصنف (أ) في إحدى الشركات آخر المدة :

القيمة بالتكلفة	القيمة بسعر البيع	أسلوب تقييم بضاعة آخر المدة
٨٠٠٠	٨٠٠٠	كلاهما واحد ونأخذ بأيهما
٨٠٠٠	١٠٠٠٠	١٠٠٠٠ (بالتكلفة) لأنها الأقل
٨٠٠٠	٥٠٠٠	٥٠٠٠ لأنها الأقل مع عمل مخصص هبوط أسعار بضاعة بمبلغ ٣٠٠٠ جنيه في حـ/ أ.خ جانب (منه)

ولكن هل نأخذ عند تقييم بضاعة آخر المدة بسعر السوق أو التكلفة أيهما أقل لكل صنف من الأصناف الموجودة في المخزن على حدة ، أم نقوم بعمل تقييم شامل لكل الأصناف بسعر السوق وبالتكلفة ثم نأخذ القيم الإجمالية كأساس للمقارنة ونأخذ أقلهما كما أوضحنا آنفاً ؟

للإجابة على هذا التساؤل نعرض أرقام الحالة التالية :

الصنف	عدد	تكلفة الوحدة	إجمالي قيمة التكلفة	سعر بيع الوحدة	إجمالي قيمة سعر البيع	الأقل (سعر السوق أو التكلفة)
A	٥٥٠	٤٩٥	٢٧٢٤٥٠	٤٤٠	٢٤٢٠٠٠	٢٤٢٠٠٠
B	٥٥٠	٣٣٠	١٨١٥٠٠	٣٣٠	١٨١٥٠٠	١٨١٥٠٠
C	٥٥٠	٥٥٠	٣٠٢٥٠٠	٨٢٥	٤٥٣٧٥٠	٣٠٢٥٠٠
			٧٥٦٢٥٠		٨٧٧٢٥٠	٧٢٦٠٠٠

من الوضع من أسعار الأصناف المذكورة السوقية وتكلفتها أنه إذا أخذنا لكـل صـنف على حدة فإن الآخر سوف يختلف إذا أخذنا التقييم لكل الأصناف مرة واحدة . وبضاعة آخر المدة في الشركات الصناعية تشمل :

- **المـواد الأولـية (الخـام)** : وهـي الأصناف التي تشترى لإجراء مراحل تصنيفية عليها ، وتسعر بعدة طرق من أكثرها شيوعاً :

* الوارد أخيراً يصرف أولاً .
* الوارد أولاً يصرف أولاً .
* المتوسط المتحرك وهو = قيمة رصيد الخامات + الخامات المشتراه ÷ تكلفة رصيد الخامات + تكلفة المشتريات

- **الإنتاج الذي مازال تحت التشغيل** : وتحسب قيمته على أساس مجمع تكاليف العناصـر الداخلة في تشغيله من خامات ، أجور ، ومصروفات حتى نهاية السنة المالية .

- **الإنتاج التام** : بالطريقة الموضحة مسبقاً .

مثال : حالة تكلفة بضاعة آخر المدة أقل من سعر السوق :

تـبلغ القـيمة السـوقية لبضاعة آخر المدة في إحدى الشركات ٩٩٠٠ جنيه، في حين أن تكلفتها كانت ٩٠٠٠ جنيه في ٢٠٠٤/١٢/٣١ .

الحــل

حيث أن التكلفة أقل سيتم الأخذ بها :

قيد اليومية :

٩٠٠٠		من حــ/ بضاعة آخر المدة
	٩٠٠٠	إلى حــ/ المتاجرة
		(إثبات بضاعة آخر المدة بحساب المتاجرة في ٣١/١٢/٢٠٠٤)

حــ/ المتاجرة عن المدة المنتهية في ٢٠٠٤/١٢/٣١

(منه) **(لــه)**

		٩٠٠٠	من حــ/ بضاعة آخر المدة

الميزانية العمومية في ٢٠٠٤/١٢/٣١

(أصول) **(خصوم)**

	أصول متداولة :		
١٠٠٠	بضاعة آخر المدة		

تابع المثال : "حالة سعر السوق لبضاعة آخر المدة أقل من التكلفة" :

فـــي إحـــدى الشـــركات قـــدرت القيمة السوقية لبضاعة آخر المدة من الصنف (س) ٤٠٠٠ جنيه ، في حين أن تكلفتها كانت ٥٠٠٠ جنيه في ١٢/٣١/ ٢٠٠٤ .

الحــل

كمـــا ســـبق القـــول ، حـــيث أن القـــيمة السوقية هي الأقل سيتم عمل مخصوص هبوط أسعار البضاعة بالفرق وهو مبلغ ١٠٠٠ جنيه بالقيد التالي :

٥٠٠٠	٥٠٠٠	من حـــ/ بضاعة آخر المدة إلى حـــ/ المتاجرة (إقفال بضاعة آخر المدة في ٢٠٠٤/١٢/٣١)
١٠٠٠	١٠٠٠	من حـــ/ أ.خ إلى حـــ/ مخصص هبوط أسعار البضاعة (عمـــل مخصـــص بقيمة الفرق بين سعر السوق وتكلفة البضاعة)

حـــ/ المتاجرة

(منه)		(لــــه)	
		٥٠٠٠	من حـــ/ بضاعة آخر المدة

حـــ/ أ.خ في ٢٠٠٤/١٢/٣١

(منه)		(لــــه)	
١٠٠٠	إلـــى حـــــــ/ مخصص هبوط أسعار البضاعة		

الميزانية العمومية في ٢٠٠٤/١٢/٣١

(أصول) (خصوم)

	٥٠٠٠	بضاعة آخر المدة		
	(١٠٠٠)	(-) مخصص هبوط أسعار		
٤٠٠٠				

وعند تسوية قيمة بضاعة آخر المدة في السنوات التالية :

١- عند نهاية السنة المالية التالية يتم عمل جرد للبضاعة بالمخازن وتحصر تكلفتها وتقارن بسعر البيع لها ، وتثبت البضاعة بتكلفتها في حـــ/ المتاجرة

٢- المخصص القديم يعدل بأي تغيير في علاقة تكلفة بضاعة آخر المدة بسعر البيع ، حيث زيادته أو إنقاصه أو إلغائه أو الاستمرار عليه كما هو :

- فالزيادة فيه تثبت في جانب (منه) من حـــ/ أ.خ .
- النقص فيه تثبت في جانب (له) .
- عند إلغائه يثبت المخصص بالكامل في جانب (له) من حـــ/ أ.خ .

٣- في الميزانية تثبت بضاعة آخر المدة بالتكلفة **ناقصاً** المخصص الجديد .

مثـال :

إذا علمت أن الرصيد الدائن مخصص البضاعة بميزان المراجعة في إحدى الشركات الصناعية في ٢٠٠٤/١٢/٣١ بمبلغ ٧٥٠ جنيه .

وقد توافرت لديك المعلومات التالية عن حركة البضاعة خلال السنة المالية :

- تكلفة البضاعة آخر المدة = ١٧٥٠٠ جنيه .
- القيمة السوقية آخر المدة = ١٧٠٥٠ جنيه

∴ بذلك فإن المخصص الجديد = ٤٥٠ جنيه

وهكذا فإننا لابد أن المخصص القديم بمبلغ ٣٠٠ جنيه .

وقيود اليومية بناءً على ذلك تكون :

١٧٥٠٠		من حـــ/ بضاعة آخر المدة
	١٧٥٠٠	إلى حـــ/ المتاجرة
		(إثبات بضاعة آخر المدة في ٢٠٠٤/١٢/٣١)
٣٠٠		من حـــ/ مخصص هبوط أسعار بضاعة
	٣٠٠	إلى حـــ/ أ.خ
		(تسوية في مخصص هبوط أسعار البضاعة القديم ليتساوى مع المخصص الجديد في ٢٠٠٤/١٢/٣١)

حـــ/ مخصص هبوط أسعار البضاعة

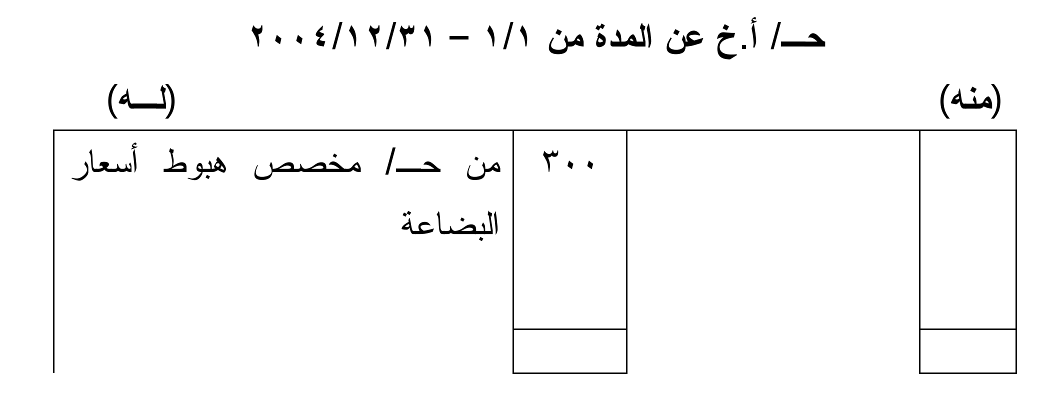
(منه) **(لـــه)**

٣٠٠	إلى حـــ/ أ.خ في ٢٠٠٤/١٢/٣١	٧٥٠	رصيد منقول ٢٠٠٤/١/١
٤٥٠	إلى حـــ/ الرصيد المرحل ٢٠٠٤/١٢/٣١		
٧٥٠		٧٥٠	

حـــ/ المتاجرة

(منه) **(لـــه)**

		١٧٥٠٠	من حـــ/ بضاعة ٢٠٠٤/١٢/٣١



حـــ/ أ.خ عن المدة من ١/١ – ٢٠٠٤/١٢/٣١

(منه)			(لــه)
		٣٠٠	من حـــ/ مخصص هبوط أسعار البضاعة

الميزانية العمومية في ٢٠٠٤/١٢/٣١

(أصول)				(خصوم)
	١٧٥٠٠	بضاعة ١٢/٣١		
	(٤٥٠)	(-) مخصـــص هـــبوط أسعار البضاعة		
١٧٠٥				

ثانياً : تقييم بضاعة آخر المدة بالقيمة الجارية :

بمـــوجب هـــذه الطـــريقة لا ننظر إلى التكلفة بضاعة آخر المدة كقيمة للإثـــبات حيث يتم إثباتها بقيمتها الجارية (القيمة السوقية) سواءً كانت هذه القيمة تزيد أن تنقص عن تكلفة هذه البضاعة ، والقصد من هذه الطريقة هو أن قائمة المركـــز المالي من خلال قيمة بضاعة آخر المدة تكون دليل واقعي للإثبات لها بعيد عن سياسة الحيطة والحذر والتي تكيل بمكيالين ، حيث تحتفظ في مواجهة أي خســـائر محـــتملة فـــي هبوط أسعار البضاعة ، بينما لا تنظر لأي ربح قد يحدث إذا زادت أرباح قيمة هذه البضاعة عن تكلفتها .

يترتب على هذه الطريقة زيادة مجمل الربح ومن ثم صافي الربح وذلك عــند زيادة سعر السوق لبضاعة آخر المدة عن تكلفتها ، وحتى تتجنب الشركة الإعــلان عــن أرباح غير حقيقية ، أي غير محققة حالياً ، فإن المحاسب يقوم بإعــداد حســاب خاص ليضع فيه الأرباح هذه غير المحققة يطلق عليه (حـــ/ أرباح غير محققة) وذلك قبل تحديد الربح القابل للتوزيع .

٢) تابع التسويات الجردية (الحسابات الاسمية) :

يقصــد بالحسابات الاسمية كل من الأرباح والإيرادات ، والمصروفات والخســائر . ووفقاً لمبادئ نظرية المحاسبة التي عرفناها في الجزء الأول من هذا المقرر ، تطبيق مبدأ الاستحقاق ، أي تحديد ما يخص كل فترة مالية بشكل مســتقل بصــرف النظــر عن كونه المصروف قد سدد أم لا ، والإيراد قد تم تحصيله أم لا ، فإنه من ذلك يحتم على المحاسب المالي أن يقوم بعمل مجموعة من التسويات اللازمة على أرصدة الحسابات لتحديد ما يخص السنة المالية التي يجــرى عنها التسوية وذلك قبل أن يقوم بإقفال الحسابات المختلفة للعمليات في الحسابات الختامية ، وهذا يتطلب :

(أ) الــتحديد الدقيق لكل من المصروفات الإيرادية ، والمصروفات الرأسمالية ، حــيث تحمــل حسابات السنة عن ما يخص من المصروفات الإيرادية عن طــريق عملــيات التســوية التــي أشــرنا إليها في الجرد ، وبنود النفقات الرأســمالية التــي توضــع فــي موجــودات وأصول المشروع بالميزانية العمومــية، وتحمــل حســابات الســنة المالية بما يخصها منها عن طريق مخصصات الإهلاك مثلاً .

(ب) القــيام بعمــل تسوية ضرورية للمصروفات والإيرادات لتحميل حسابات الفترة بما يخصها، فإذا كانت :

- المصـــروفات المسددة ، والإيرادات المحصلة تمثل ما يخص السنة دون زيـــادة أو نقــص ، فإن المحاسب المالي لا يقوم بأية عمليات تسوية على الأرصدة الخاصة بها .
- في حالة وجود مبالغ من المصروفات أو الإيرادات عن سنوات متداخلة، فإن المحاسب المالي سوف يجرى التسويات المالية التالية :

تسوية المصروفات :

حتى يتم حصر المصروفات الخاصة بالسنة المالية وكذلك إيراداتها يتم فحـــص المستندات الدالة على كل منها لتحديد المدة التي يغطيها المصروف أو الإيـــراد ، وهـــذا فـــي الواقع هو عملية "جرد حسابي" ، وعند تحديد ما يخص السنة منه هذه هي عملية خاصة بالتسويات الجردية .

(أ) المصروفات المقدمة Prepaid Expenses :

عند قيام المحاسب المالي بفحص المستندات قد يظهر له أنه لاعتبارات معيـــنة قامـــت الشركة بسداد مصروفات خلال فترة جزء من هذه المصروفات يخص سنة مالية تالية ، فمثلاً قد تقوم الشركة بدفع مصروف الصيانة وفقاً لعقد مـــع إحدى الشركات يخص ثلاثة شهور هي (نوفمبر ، ديسمبر ، يناير) وعلى ذلـــك فـــإن المبلغ من مصروف الصيانة والذي يخص شهر يناير هو في واقعه مصروفاً مقدماً خاصة لسنة مالية قادمة .

فمثلاً في قائمة التسوية التالية :

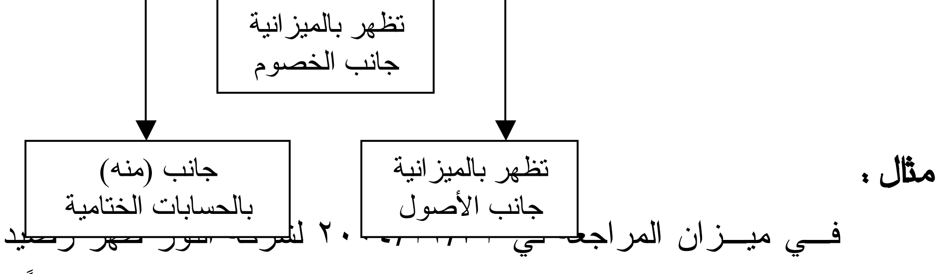
قائمة التسوية

	ميزان المراجعة		تسويات جردية		الميزان بعد التسوية		حـ/ المتاجرة		الميزانية	
	منه	له	منه	له	منه	له	منه	له	أصول	خصوم
حـ/ مصروف ما دفع بالفعل	٤٢٠			٦٠	٣٦٠		٣٦٠			
تخفيض مصروف										
حـ/ مصروف مدفوع مقدماً			٦٠		٦٠				٦٠	

وهكذا فإن إعداد قائمة التسوية لبنود المصروفات من خلال إيضاح ما يخص السنة، وعزل الفروق في خانة التسويات ، وعرض أثر ذلك على حـــ/ أ.خ والميزانية في آخر السنة.

ففي القائمة التالي :

بنود المصروفات	المدفوع خلال السنة	المقدمات أول السنة	المستحقات أول السنة	المقدمات آخر السنة	المستحقات آخر السنة	ما يخص السنة	ملاحظات
الصيانة	١٢٠٠	-	-	١٢٠		١٠٨٠	
الإيجار	٢١٠٠	-	-		٦٠	٢٠٤٠	



مثال :

فـــي ميـــزان المراجعة في ٣١/١٢/٢٠٠٤ لشركة النور ظهر رصيد حســـاب الانتقالات بمبلغ ٣٣٨٠ جنيه (رصيد مدين) بواقع ٢٦٠ جنيه شهرياً ، وكمـــا ظهـــر أن حساب الإيجار عن شهر يناير ٢٠٠٥ قد تم سداده مقدماً في ديسمبر ٢٠٠٤ .

الحـــــل

على ذلك فإن الانتقالات تم سدادها عن ١٣ شهر وما يخص السنة هو :

٢٦٠ × ١٢ = ٣١٢٠ ، ويكون مصروفات الانتقالات المقدمة هي ٢٦٠ جنيه (٣٣٨٠ – ٣١٢٠ = ٢٦٠)

قيود اليومية :

٣١٢٠		من حــ/ أ.خ
	٣١٢٠	إلى حــ/ الانتقالات
		(تحمـل حــــ/ أ.خ مــا يخــص عام ٢٠٠٤ من مصروفات الانتقالات)



حــ/ م. الانتقالات

(منه) (لــه)

٣٣٨٠	رصـــيد مـــنقول ٢٠٠٤/١٢/٣١	٣١٢٠	من حــ/ أ.خ
٣٣٨٠		٢٦٠	رصيد مرحل
٢٦٠	رصيد منقول ٢٠٠٥/١/١	٣٣٨٠	

حــ/ أ.خ في ٢٠٠٤/١٢/٣١

(منه) (لــه)

٣١٢٠	إلى حــ/ الانتقالات	

الميزانية في ٢٠٠٤/١٢/٣١

(أصول) (خصوم)

٢٦٠	م. انتقالات مقدمة	

[٢] المصروفات المستحقة : Accrue Expenses

وهي تشير إلى المصروفات التي لم تغطى بعد من المبالغ المسددة عن مصـــروفات الفتــرة ، يحدث هذا عندما تأتي مطالبات من موردين عن توريد بضاعة خلال ديسمبر ٢٠٠٤ وتأتي المطالبة في يناير ٢٠٠٥ ، أو عندما تأتي فواتيــر تليفونات أو كهرباء ديسمبر ٢٠٠٤ في أول يناير ٢٠٠٥ ، هذا يتطلب أن نضـــيف قـــيمة هـــذه المـــبالغ إلى أعباء الفترة المالية المنقضية في ٢٠٠٤ باعتبارها مصروفات مستحقة .

فـــإذا مـــا يخـــص مصروفاً ما عن السنة المالية المنتهية في ١٢/٣١/ ٢٠٠٤ هـــو ١٠٠ جنـــيه سدد منه خلال عام ٢٠٠٤ ٩٠ جنيه والـــ ١٠ جنيه الباقـــية سددت في يناير ٢٠٠٥ ، فإن قائمة التسوية عن هذا المصروف تكون كما يلي :

	ميزان المراجعة		تسويات جردية		الميزان بعد التسوية		حـ/ المتاجرة		الميزانية	
	منه	له	منه	له	منه	له	منه	له	أصول	خصوم
حـ/ المصروف المدفوع بالفعل عام ٢٠٠٤	٩٠		١٠		١٠٠		١٠٠			
حـ/ مصروفات مستحقة						١٠				١٠

مثـال :

كـــان رصيد حـــ/ الإعلانات في ميزان المراجعة لإحدى الشركات في ٢٠٠٤/١٢/٣١ كما يلي :

١٥٠٠		إعلانات

وقـــد اتضـــح للمحاسب أن الإعلانات المدفوعة تخص ١٠ شهور فقط اعتباراً من ١/١ – ٢٠٠٤/١٠/٣١ .

الإعلانات المستحقة = ٣٠٠ جنيه لمدة شهرين $\left(\frac{١٥٠٠}{١٠} \times ٢ \right)$

وتكون قيود اليومية على النحو التالي :

من	إلى	البيان
١٨٠٠		من حـــ/ أ.خ
	١٨٠٠	إلى حـــ/ الإعلانات
		(إثـــبات مـــا يخـــص عام ٢٠٠٤ من مصروفات الإعلانات)

حـــ/ الإعلانات

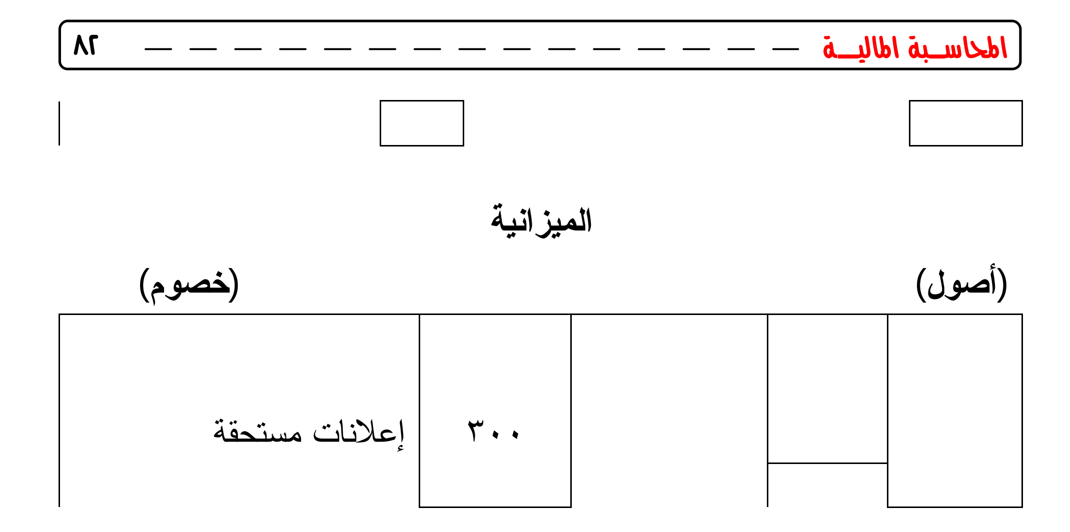
(منه) **(لـــه)**

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
١٥٠٠	رصيد منقول	١٨٠٠	من حـــ/ أ.خ
	٢٠٠٤/١٢/٣١		٢٠٠٤/١٢/٣١
٣٠٠	رصيد مرحل		
١٨٠٠		١٨٠٠	
		٣٠٠	رصيد منقول ٢٠٠٤/١/١

حـــ/ أ.خ

(منه) **(لـــه)**

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
١٨٠٠	إلى حـــ / الإعلانات		



الميزانية

(أصول)				(خصوم)
			٣٠٠	إعلانات مستحقة

[٣] حالة وجود مقدمات ومستحقات في أول السنة المالية :

عــندما يظهــر للمحاســب المالي أن هناك أرصدة لبعض البنود تمثل مقــدمات ومســتحقات فــي أول وآخر السنة المالية ، فإن ما يتم إثباته بالقوائم المالية عن الفترة يكون من خلال المعادلة التالية :

××		المدفوع من البند خلال الفترة
	+ ××	المقدم أول الفترة
	+ ××	المستحق آخر الفترة
××		
××		
↓	(-) ××	المستحق أول الفترة
(-)	(-) ××	المقدم آخر الفترة
↓		
××		
×××		المبلغ الذي يخص السنة المالية

علـــى أن يتم إثبات المقدمات والمستحقات من أي بند في قائمة المركز المالي عن السنة المالية التي تتم فيها التسويات الجردية .

مثـــال :

ظهـــرت أرصـــدة الحســـابات التالية في دفاتر شركة الرائد العربي في نهاية العام المالي ٢٠٠٤ :

٩٠ جنيه   إيجار مقدم في ٢٠٠٤/١/١

٢٧٠٠ جنيه   إيجار مدفوع خلال الفترة من ١/١ – ٢٠٠٤/١٢/٣١

٤٥٠ جنيه   إيجار مستحق في ٢٠٠٤/١٢/٣١

المطلوب :

عمـــل التسويات اللازمة لتحديد وإثبات ما يخص الفترة عن مصروف الإيجار .

الإيجار عن ٢٠٠٤ :

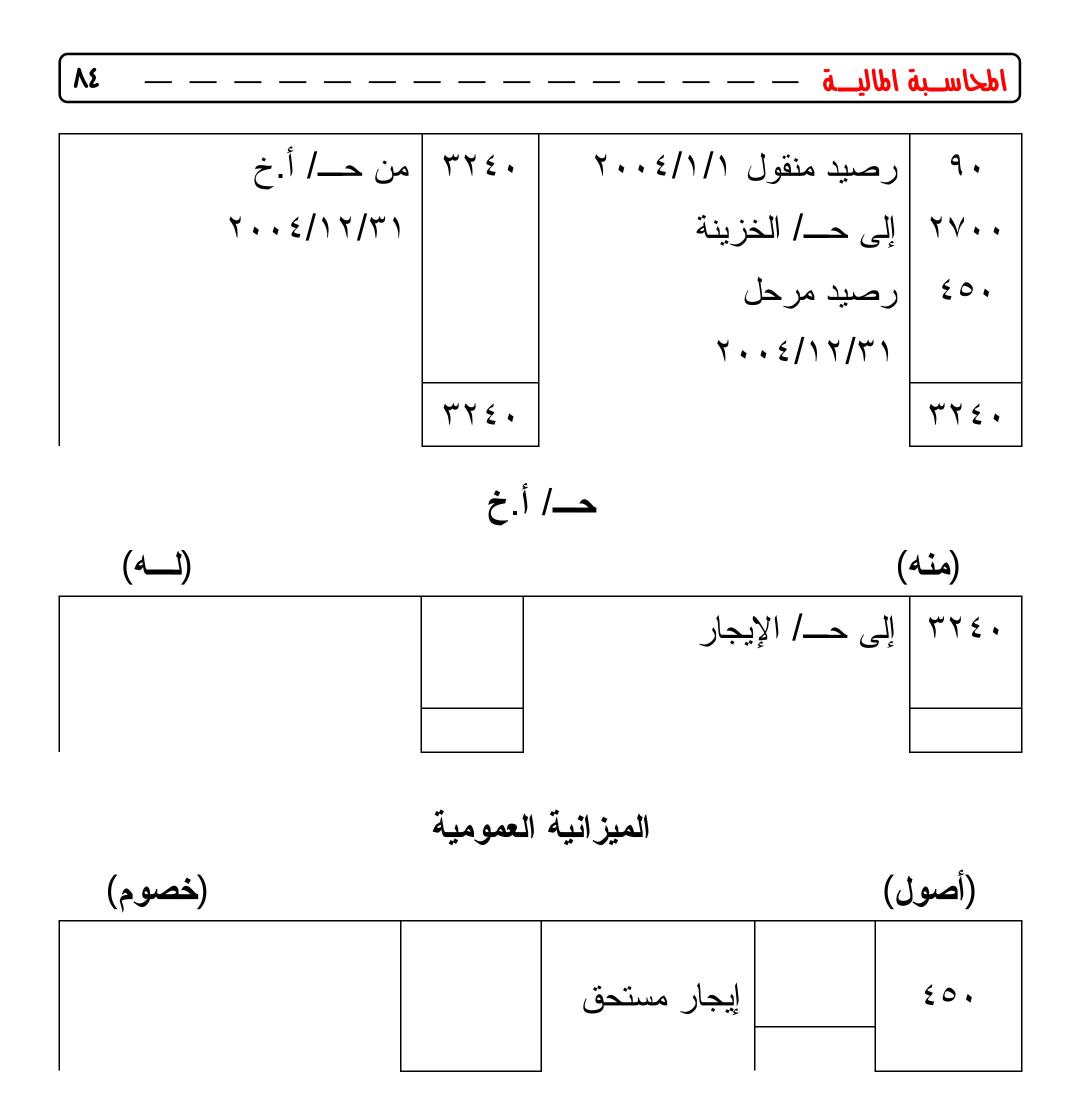
٢٧٠٠ + ٩٠ + ٤٥٠ = ٣٢٤٠ جنيه

ويتم إثبات ذلك بالدفاتر كما يلي :

٣٢٤٠		من حـــ/ أ.خ
	٢٣٤٠	إلى حـــ/ الإيجار
		(إثـــبات الإيجـــار عن الفترة من ١/١ – ٢٠٠٤/١٢/٣١)

حـــ/ الإيجار

(منه)   **(لـــه)**



المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
٩٠	رصيد منقول ٢٠٠٤/١/١	٣٢٤٠	من حـــ/ أ.خ ٢٠٠٤/١٢/٣١
٢٧٠٠	إلى حـــ/ الخزينة		
٤٥٠	رصيد مرحل ٢٠٠٤/١٢/٣١		
٣٢٤٠		٣٢٤٠	

حـــ/ أ.خ

(منه)		(لـــه)	
٣٢٤٠	إلى حـــ/ الإيجار		

الميزانية العمومية

(أصول)			(خصوم)	
٤٥٠		إيجار مستحق		

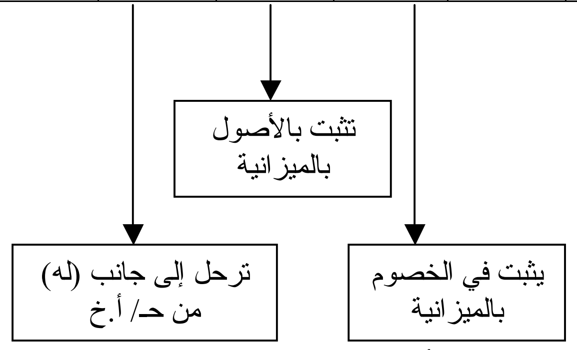
تسوية الإيرادات :

يقـــوم المحاسب المالي بعمل تسوية الإيرادات بإجراء مماثل لما تم في تسوية المصروفات ، حيث يقوم بإعداد قائمة تسوية لتحديد ما يخص السنة من كل بند من بنود الإيرادات .

وتوضـــح قائمـــة التســـوية التالـــية نموذجاً لعملية تسوية لبعض البنود الإيرادات :

بنود الإيرادات	الإيرادات المحصلة خلال	الإيراد المقدم أول	الإيراد المستحق أول	الإيراد المقدم آخر	الإيراد المستحق آخر	ما يخص الفترة	ملاحظات

	السنة	الفترة	الفترة	الفترة	الفترة		
أرباح الأسهم	١٨٠٠	-	-		٢٠٠	٢٠٠٠	
إيراد (أرباح) ودائع بالبنوك	٧٥٠			٢٥٠		٥٠٠	



١- الإيرادات المستحقة :

قـــد تسفر عملية جرد الإيرادات ، أن الإيرادات التي تم تحصيلها خلال الفتـــرة ليست كل الإيرادات التي يجب تحصيلها . فإذا كانت إيرادات العقارات التي تخص سنة مالية قد تم تحصيل ما يعادل ٨٠٪ من قيمتها في فترة ما على أن يتم تحصيل المتبقي وهو ٢٠٪ من السنة المالية التالية . في هذا الحالة نثبت الإيراد بالكامل في حـــ/ أ.خ في جانب (له) بنسبة ١٠٠٪ ، على أن تثبت نسبة الـــ ٢٠٪ في الميزانية في جانب الأصول إيراداً مستحقاً .

وتوضح قائمة التسوية التالية نموذجاً لعملية تسوية الإيرادات المستحقة:

	ميزان المراجعة		تسويات جردية		الميزان بعد التسوية		حـ/ المتاجرة		حـ/ أ.خ		الميزانية	
	منه	له	منه	له	منه	له	منه	له	منه	له	أصول	خصوم
حـ/ إيرادات الاستثمارات		٨٠		٢٠		١٠٠				١٠٠		
حـ/ إيراد مستحق			٢٠		٢٠						٢٠	

مثـــال :

تبـــين بعـــض فحص بنود الإيرادات بإحدى الشركات أن إيراد العقار ظهــر برصــيد دائـــنه بمـــبلغ ١٠٠٠ جنيه وأن المستحق عن شهري نوفمبر وديسمبر لم يحصلا بعد في نهاية ٢٠٠٤ وأنها سوف تحصل في مارس ٢٠٠٤

الحــل

إيراد العقار الشهر = ١٠٠

المستحق نوفمبر + ديسمبر = ٢٠٠ جنيه

ما يخص عام ٢٠٠٤ = ١٢٠٠ جنيه

ويكون قيد اليومية لإثبات إيراد العقار في عام ٢٠٠٤ كما يلي :

١٢٠٠		من حـــ/ إيراد العقار
	١٢٠٠	إلى حـــ/ أ.خ
		(إثبات بضاعة آخر المدة في ٢٠٠٤/١٢/٣١)

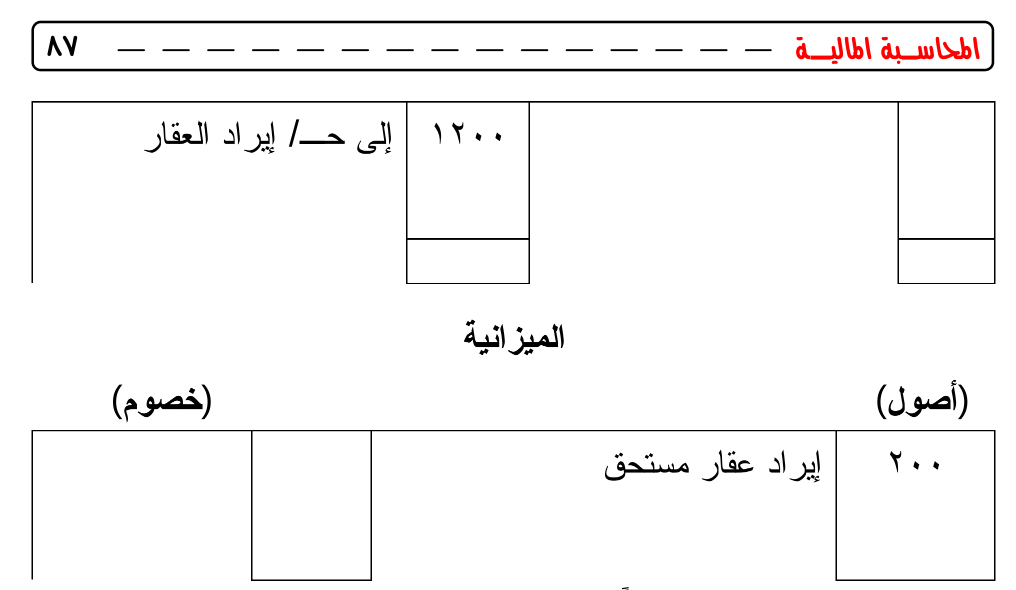
حـــ/ إيراد العقار

(منه) **(لـــه)**

١٢٠٠	إلى حـــ/ أ.خ في ٢٠٠٤/١٢/٣١	١٠٠٠	رصيد مرحل ٢٠٠٤/١٢/٣١
		٢٠٠	رصيد مرحل مستحق
١٢٠٠		١٢٠٠	
٢٠٠	رصيد منقول		

حـــ/ أ.خ

(منه) **(لـــه)**



	١٢٠٠	إلى حـــ/ إيراد العقار

الميزانية

(أصول) (خصوم)

٢٠٠	إيراد عقار مستحق		

٢- الإيرادات المحصلة مقدماً :

قــد يحدث أن تتمكن الشركة من تحصيل إيراداً خاص بأحد استثماراتها يزيد عما يخص السنة المالية ، مبلغ الزيادة في الإيراد والذي تم تحصيلها حالياً يجب ألا نعتبره من إيرادات السنة الحالية ، بل يجب أن تتم التسوية اللازمة

أولاً : لإثبات تحصيله بالقيمة النقلية باعتباره حدثاً مالياً تم نقلها فعلاً .

ثانـــياً : لاستبعاد الإيرادات المحصلة بالزيادة من بند الإيرادات ، واعتبارها في الميزانية إيراداً مقدماً في الخصوم .

وتوضح قائمة التسوية الآتية نموذجاً لعملية من هذا النوع :

	ميزان المراجعة		تسويات جردية		الميزان بعد التسوية		حـ/ المتاجرة		حـ/ أ.خ		الميزانية	
	منه	له	منه	له	منه	له	منه	له	منه	له	أصول	خصوم
حـ/ الإيرادات المحصلة		٥٠٠	١٠٠			٤٠٠				٤٠٠		
يخفض بـ حـ/ الإيرادات المقدمة				١٠٠								١٠٠

مثـــال :

تبـــين لشركة الهداية عند فحص بنود الإيرادات أن ضمن مبلغ ٢٠٠٠ جنيه قيمة إيراد أرباح ما هو قيمته ٤٠٠ جنيه إيراداً تم تحصيله مقدماً ،

المطلـــوب : عمل التسوية الجردية اللازمة ، مع إيضاح أثر ذلك على حسابات الأستاذ .

الحــل

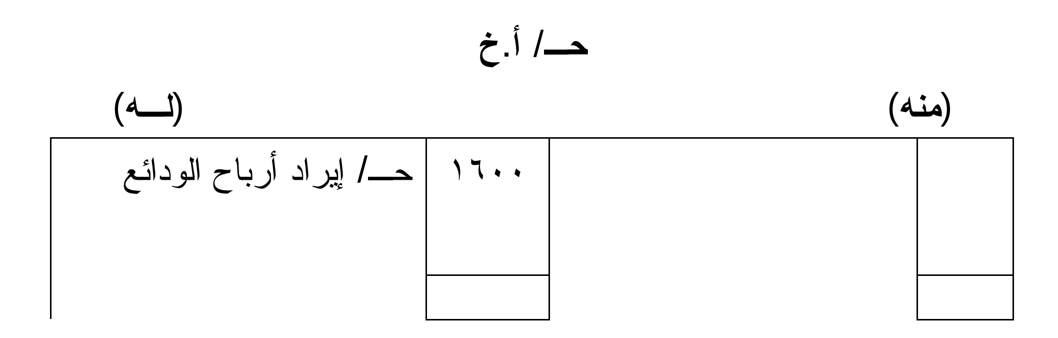
إيراد أرباح الودائع عن السنة = ٢٠٠٠ – ٤٠٠ = ١٦٠٠ جنيه

قيد اليومية :

مدين	دائن	البيان
١٦٠٠		من حـــ/ أرباح الودائع
	١٦٠٠	إلى حـــ/ أ.خ
		(إقفال أرباح الودائع في حـــ/ أ.خ)

حـــ/ إيراد أرباح الودائع

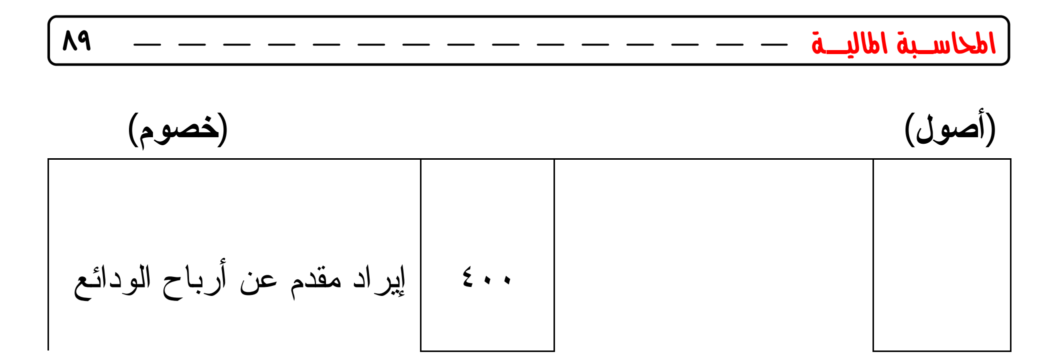
(منه)		(لـــه)	
١٦٠٠	إلى حـــ/ أ.خ في ٢٠٠٤/١٢/٣١	٢٠٠٠	رصيد ٢٠٠٤/١٢/٣١
٤٠٠	رصيد مرحل (إيراد مقدم)		
٢٠٠٠		٢٠٠٠	
		٤٠٠	رصيد منقول ٢٠٠٥/١/١



حـــ/ أ.خ

(منه)		(لـــه)	
		١٦٠٠	حـــ/ إيراد أرباح الودائع

الميزانية



(خصوم)			(أصول)
إيراد مقدم عن أرباح الودائع	٤٠٠		

وعلى ذلك فإن البنود التالية تثبت في الميزانية كما يلي :

الميزانية

(خصوم)			(أصول)
الأرصدة الدائنة الأخرى : المصروف المستحق الإيراد المقدم	×× ××	الأرصدة المدينة الأخرى المصروف المقدم الإيراد المستحق	×× ××

[٣] إهلاك الأصول الثابتة Depreciation :

يــوزع المشـــروع رأســماله (استثماراته) بين رأس مال عامل ، وهي عناصــر الأصــول التــي يتم تشغيلها في دورة النشاط الدوري السنوي وتولد الإيراد نتيجة لحركة هذا الجزء من الاستثمارات ، وعلى الجانب الآخر ، هناك رأس مــال ثابــت ، وهو مجموعة عناصر الأصول التي يقتنيها المشروع ليس بغــرض الإتجار فيها وإنما للحصول على خدمات (منافع) هذه الأصول لتساعد بطــريقة غيــر مباشرة في توليد الإيراد ، وهذه النوعية من الأصول لا يستفيد المشـــروع مــنها في فترة محاسبية واحدة بل يمتد الانتفاع منها لعديد من هذه الفترات بالرغم من أن ثمنه يدفع عند بداية شرائه في أول فترة تم اقتنائه فيها .

ونتــيجة استخدام هذه النوعية من الأصول والتي يطلق عليها الأصول الثابــتة Fixed assets فإن قيمتها تنخفض وتتناقص تدريجياً بمقدار سنوي هو المســتخدم فــي الإنتاج هو تكلفة من تكاليف الإنتاج يدخل في حساب الأرباح والخســائر فــي جانــب (منه) قبل أن نصل إلى نتيجة الأعمال سواءً ربحاً أو خسارة .

ولفــظ الإهــلاك هــو بديل لكلمة "استهلاك" ليميز بين استهلاك السلع الأخــرى ، واســتهلاك الأصــول الثابــتة ، والمعنى هو استنفاد قيمة الأصل بالــتدريج . ففــي إحدى الشركات إذا كانت قيمة آلة تستخدم في الإنتاج ٦٠٠ جنيه وأن الاستهلاك السنوي لها (الإهلاك) هو ١٠٠ جنيه، فإن حساب الإهلاك لهذه الآلة يمكن بيانه في قائمة التسوية كما يلي :

	ميزان المراجعة		تسويات جردية		الميزان بعد التسوية		حـ/ المتاجرة		حـ/ أ.خ		الميزانية	
	منه	له	منه	له	منه	له	منه	له	منه	له	أصول	خصوم
حـ/ الآلة	٦٠٠			١٠٠	٥٠٠						٥٠٠	
حـ/ الإهلاك			١٠٠		١٠٠				١٠٠			

الاعتبارات التي تتحكم في تحديد مقدار الإهلاك: (أسبابه)

تــتعدد الاعتــبارات في حدوث الإهلاك ، إلا أن الفكر المحاسبي ركز الاهتمام نحو أهم هذه الاعتبارات وهي :

١ - **الاســتعمال** : حيث أن الاستعمال هو العامل المتحكم الأول في تحديد قيمة الإهــلاك الســنوي للأصل الثابت ، فالأصول التي تستعمل على مدار ٢٤ ســاعة فــي اليوم إهلاكها أكبر من الأصول التي تعمل ٨ ساعات يومياً ، وهكذا ، ويختلف الأمر عن الأصول التي تمتلك وتخزين بدون تشغيل حيث يصيبها التقادم .

٢ - **الــتقادم (مضـــي الــزمن)** : وهـــو نقص قيمة الأصول الثابتة ليس نتيجة الاســـتعمال ، ولكن لمرور الوقت حيث أن الأصول التي تمتلك ولا تستخدم حتـــى ولـــو لـــم تركب في مواقع تشغيلها فإنها أيضاً تتناقص قيمتها نتيجة ظهـــور أجـــيال جديدة منها بما يعرف بالتقادم الفني ، أو نتيجة تواجدها في العـــوامل الطبيعـــية وتعرضها للرطوبة والحرارة وعوامل التعرية وغيره ، وبـــذلك فإن عامل مرور الزمن وحده يكون كافياً لاحتساب إهلاك الأصول الثابـــتة ، وإن اختلفت نسب هذه الإهلاكات عن حالة تشغيل الإهلاك بشكل كامل .

تطور مفهوم الإهلاك في الفكر المحاسبي :

تطور مفهوم الإهلاك في الفكر المحاسبي على مراحل ثلاث مع تطوير المفاهيم المحاسبية الأخرى ، حيث مر مفهوم الإهلاك بالمراحل التالية :

١ - **المرحلة الأولى** : وفيها تم النظر إلى الإهلاك على أنه توزيع تكلفة الأصل القابـــل للإهلاك على عمره الاقتصادي بطريقة مناسبة ، وبهذا فإن الإهلاك مـــن وجهة النظر هذه هو مجرد التخلص من قيمة الأصل وتوزيعها ونشر عبـــئها على فترات استخدامه دون مراعاة لمعدلات تشغيل الأصل ، وحالة الأصل ، وعما إذا كان مشترى قديماً أو مشترى جديداً .

٢ - **المرحلة الثانية** : اختلفت الأراء هنا المفهوم السابق حيث ذكر أنه في حالة المشروع المستمر ، فإن الإهلاك هو توزيع لعبء قيمة الأصل الثابت على عمـــره الافتراضـــي بهدف استرداد قيمة هذا الأصل لتمويل شراء أصول جديـــدة ، ومـــن ثم فإنه في حالة كون المشروع لن يستمر ، فإنه لا داعي لاحتساب قيمة الإهلاك .

٣ - **المـــرحلة الثالـــثة** : تطور هنا المفهوم المحاسبي للنظر للإهلاك حيث تم اعتـــباره جـــزء من تكاليف الإنتاج يجب احتسابه قبل الوصول إلى صافي الـــربح ، حيث أنه يمثل أحد العناصر التي تساهم في إنتاج المنتج مثله مثل

الخامــات والأجــور والمصـــروفات الأخـــرى مثل الكهرباء والصيانة ... وغيـــرها ، وذلك بصرف النظر عن كون المشروع مستمراً أم سيتوقف في الــيوم التالــي لبداية نشاطه . كما تم التمييز بين الحالة التي يشتري عليها الأصل هل هو قديماً أم جديداً ، وهكذا فإن تم تحديد محددات وقواعد تنظيم عملية احتساب إهلاك الأصول الثابتة .

العوامل التي تتحكم في احتساب الإهلاك:

أولاً : **القــيمة الخاضـــعة للإهلاك** : ونقصد بذلك ما هو الرقم الذي يتم تحديده وإبـــرازه باعتـــباره هو قيمة الأصل الثابت الذي سيتم بناءً عليها اعتباره قيمة للأصـــل ويـــتم تخصيصـــها سنوياً بمقدار انتفاع المشروع من خدمات الأصل الثابت .

وقد استقر الفكر المحاسبي على أن هذه القيمة هي :

×× قيمة الأصول الثابتة من واقع فاتورة الشراء (أو عقد الشراء)

+

أي مصروفات تنفق على الأصل الثابت حتى يكون صالحاً للاستخدام بطريقة منتظمة ومن هذه المصروفات

× تكاليف الإعلان والتعاقد على الأصل الثابت

× تكاليف النقل والشحن والتأمين

× تكاليف الجمارك والنولون

× تكاليف القواعد التي يركب عليها الأصل

××

××× قيمة الأصل الثابت *

---

* لا يدخل ضمن قيمة الأصل الثابت مبلغ الفوائد التي تدفع على أي فروق مستندية في شراء الأصول الثابتة لأنها عبء تمويلي لا ينبغي اعتباره من التكاليف الضرورية .

ثانياً : تاريخ بدء الإهلاك :

اختلفت الآراء لوقت طويل هل يحتسب الإهلاك على أساس :

* تاريخ شراء الأصل هو بداية احتساب الإهلاك .
* تاريخ استخدام الأصل هو بداية احتساب الإهلاك .

ونظـــراً لأن الإهـــلاك لا يحدث نتيجة الاستعمال فقط بل لمضي المدة ومرور الزمن وأيضاً للتقادم الفني ، وعلى ذلك فإن مقدار نسبة الإهلاك سوف تحتوي على مقدار لكل سبب من أسباب الإهلاك ، فإذا كان قسط إهلاك السيارة ٢٠٪ سنوياً ، فإنه مثلاً يمكن اعتبار أن هناك ١٢٪ مقابل استعمال ، ٥٪ مقابل التقادم الفني ، ٣٪ مقابل مضى المدة .

ثالثاً : العمر الافتراضي للأصل :

حيث أن قسط الإهلاك = (قيمة الأصل الثابت – قيمة الأصل كخردة) ÷ عمر الأصل

وعـــن عمـــر الأصل ، هل هو الوقت الذي يكون الأصل مستمراً فيه للتشـــغيل بصرف النظر عن حالته واقتصاديات تشغيله أم لا ، والواقع أن الفكر المحاســـبي فـــرق بين العمر الاقتصادي للأصل ، وهي الفترة التي تغطي فيها إيـــرادات تشـــغيل الأصل الثابت تكاليف هذا الأصل ويحقق فائض ، ويظل هذا الفـــائض يتـــناقص تدريجـــياً بمرور الزمن حيث يتساوى إيرادات الأصل مع تكالـــيف تشغيله ، وهنا تبدأ تكاليف الأصل في الزيادة عن الإيرادات ، وهنا لا يكـــون من المناسب اقتصادياً الاستمرار في تشغيل الأصل ، بل يجب التخلص منه كخرده.

وبهذا فإن العمر الزمني لا ينظر إلى التشغيل الاقتصادي للأصل حيث يســـتمر بصرف النظر عن العائد من وراء استخدام الأصل ، وبهذا فإن الفكر

المحاسبي استقر على اعتبار أن عمر الأصل هو الفترة التي يكون تشغيل الأصل فيها اقتصادياً (أي يحقق عائد يفوق تكاليفه).

رابعاً : قيمة الخردة (أو النفاية) :

ويقصد بقيمة الخردة Scrap Value بأنها القيمة التي يتمكن المشروع من تحصيلها عند بيع الأصل في نهاية فترة تشغيله ، حيث أن هذه القيمة تخصم من القيمة الخاضعة للإهلاك والتي تقسم على عمر الأصل كما سبق بيانه في معادلة حساب الإهلاك . وقيمة الخردة هذه تمثل إيراداً يتحصل عليه المشروع في آخر سنة من عمر الأصل ، وبالطبيعي أن كثيراً من الأصول الثابتة قد لا يتمكن المشروع من بيعها والحصول على قيمة من وراء ذلك في نهاية عمره ، ومن ثم فإن القيمة الخاضعة للإهلاك هنا ستكون القيمة الإجمالية التي يجب احتسابها وتقسيمها على العمر الافتراضي للأصل بطريقة مناسبة .

خامساً : طرق حساب الإهلاك :

وطرق الإهلاك هي الأسلوب الذي يستخدمه المحاسب المالي في تحديد تكلفة (قيمة) الإهلاك الواجب تحميلها على إيرادات الفترة في حساب الأرباح والخسائر .

وهناك طرق عديدة لاحتساب قيمة متوسط الإهلاك ، ومن هذه الطرق:

[١] طريقة إعادة التقدير : (Revaluation)

وفي هذه الطريقة يقوم المحاسب المالي بتقدير قيمة للأصل الثابت في بداية السنة المالية (١/١) ثم في (١٢/٣١) آخر السنة المالية يعيد تقدير قيمة لنفس الأصل والفرق بين القيمتين – في بداية السنة وفي آخرها – هو قسط الإهلاك . وتناسب هذه الطريقة العدد والأدوات الصغيرة (Loose Toole) .

مثال :

ضــمن أصــول شركة السلام مجموعة من العدد والمفكات والأدوات الصــغيرة قــدرت قيمتها في ٢٠٠٤/١/١ بمبلغ ٩٠٠٠ جنيه ، وفي آخر السنة فــي ٢٠٠٤/١٢/٣١ أعيد تقدير نفس هذه المجموعة من العدد والأدوات فكانت ٧٠٠٠ جنيه .

قسط الإهلاك =

٩٠٠٠ جنيه	القيمة في ٢٠٠٤/١/١
٧٠٠٠ جنيه	القيمة في ٢٠٠٤/١٢/٣١
٢٠٠٠ جنيه	

[٢] طريقة القسط الثابت : The Strait Line Method

تعتبــر هذه الطريقة أن الأصل الثابت يستهلك بقيمة متساوية على مدار مــدة العمــر الافتراضي لهذا الأصل ، وبذلك فإن السنوات المالية سوف تحمل حســاباتها الختامــية بقيمة متماثلة منذ بداية احتساب إهلاك الأصل وحتى آخر يــوم لاستخدامه . ويتم حساب القسط الثابت للإهلاك بعد خصم قيمة الخردة أو النفاية للأصل في نهاية عمره الافتراضي ، وذلك كما يلي :

$$\text{قسط الإهلاك} = \frac{\text{تكلفة الأصل الثابت} - \text{الخردة أو النفاية}}{\text{العمر الافتراضي للأصل}}$$

مثال :

تــبلغ قيمة آلة ٨٠٠٠٠ جنيه والعمر الافتراضي لهذه الآلة يقدر بـــ ٧ ســنوات ، فــإذا علمــت أن قيمة الآلة كخردة في نهاية استخدامها = ١٠٠٠٠ جنيه. احسب قسط الإهلاك .

$$\text{قسط الإهلاك} = \frac{٨٠٠٠٠ - ١٠٠٠٠}{٧} = ١٠٠٠٠ \text{ جنيه}$$

كمـــا يمكــن أن يكون الإهلاك السنوي للأصول الثابتة متمثلاً في نسبة مئوية من قيمة الأصل .

في المثال السابق قسط الإهلاك السنوي = ١٠٪ .

وهــذه الطـــريقة هـــي من أكثر الطرق شيوعاً من المحاسبين . وهناك مجموعة من المزايا والعيوب المرتبطة بهذه الطريقة ومنها .

مزايا طريقة القسط الثابت :

أ- أنها طريقة سهلة التطبيق ولا تتطلب حسابات معقدة .

ب- تساوى بين الفترات المالية في تحمل عبء الإهلاك .

جـــــ- يمكن تطبيقها بسهولة على الأصول الثابتة والأصول المعنوية مثل حق الاختراع .

العيوب :

أن تطبـــيق هـــذه الطريقة بشكل متماثل بين الفترات المالية يلغي معيار الاســـتفادة من خدمات الأصل (المنفعة) حيث أن الفترات التي تستخدم الأصول بطـــريقة أكثر يجب أن تحمل بعبء أكبر هذا من جانب ، وعلى الجانب الآخر فـــإن الأصـــول الثابـــتة في بداية تشغيلها تكون كفاءتها عالية ومعدلات إنتاجها مـــرتفعة وفتـــرات الـــتوقف والأعطال محدودة وتحمل بعبء الإهلاك مساوياً للفتـــرات الأخيـــرة من عمر الأصل الثابت الذي يحتاج الأصل فيه إلى صيانة أكثـــر واحـــتمالات الأعطال والتوقف متكررة ، وهذا يمثل عدالة توزيع عبء إهلاك الأصل .

مثـــال :

اشـــترت الشركة الهندسية آلة في ٢٠٠٢/١/١ قدرها ٣٠٠٠٠ جنيه ، ويقـــدر عمـــرها الافتراضـــي ٣ سنوات ، وقيمتها التخديرية في نهاية عمرها الافتراضي ، ٣٠٠٠ جنيه وقسط الإهلاك السنوي لها ٣٠٪ .

المطلوب :

- إجراء قيود اليومية الخاصة بإهلاك الأصل .
- إعداد حسابات الأستاذ لكل من :
  * حـــ/ أستاذ الآلة .
  * حـــ/ الأستاذ للإهلاك .
- إعداد حـــ/ أ.خ وقائمة المركز المالي في الخمس سنوات .

الحـــل

* يمكن تحديد قسط الإهلاك من خلال معادلة حساب الإهلاك وهي :

قسط الإهلاك = (٣٠٠٠٠ – ٣٠٠٠) ÷ ٣ سنوات = ٢٧٠٠٠ ÷ ٣ = ٩٠٠٠ جنيه

* يمكن حساب قسط الإهلاك بالنسبة المحددة للإهلاك :

قسط الإهلاك = ٣٠٠٠٠ × ٣٠٪ = ٩٠٠٠ جنيه .

وهـــذا المبلغ يظل هو قسط الإهلاك طوال الثلاث سنوات هي مدة حياة الأصل في التشغيل .

المعالجة المحاسبية :

(أ) **باستخدام طريقة حـــ/ الإهلاك : ونتبع الإجراءات كما يلي :**

١- نجعل حـــ/ الإهلاك مديناً وحـــ/ الآلة دائناً بقيمة الإهلاك .

٢- يقفـــل حـــ/ الإهلاك في نهاية كل سنة مالية في حـــ/ أ.خ أو حـــ/ التشغيل إذا كان مفتوحاً بالقيد التالي :

××   من حـــ/ الإهلاك

××   إلى حـــ/ الآلة

××   من حـــ/ أ.خ

××   أو   من حـــ/ التشغيل

×× إلى حـــ/ الإهلاك

٣- يطـــرح الإهلاك من قيمة الأصل طرحاً شكلياً في قائمة المركز المالي في نهاية السنة المالية .

٩٠٠٠	٩٠٠٠	من حـــ/ إهلاك الآلة إلى حـــ/ الآلات (تخفـــيض قيمة الآلة بقيمة الإهلاك في ٢٠٠٤/١٢/٣١)
٩٠٠٠	٩٠٠٠	من حـــ/ أ.خ إلى حـــ/ إهلاك الآلة (تحميل حـــ/ أ.خ بقيمة الإهلاك في نهاية السنة)

ملحوظة : يتم تكرار هذين القيدين بشكل مماثل تماماً طول حياة الأصل .

حـــ/ الآلة

(منه)		(لـــه)	
٣٠٠٠٠	إلى حـــ/ البنك ٢٠٠٢/١/١	٩٠٠٠	من حـــ/ الإهلاك ٢٠٠٢/١٢/٣١
		٢١٠٠٠	رصـــيد مـــرحل ٢٠٠٢/١٢/٣١
٣٠٠٠٠		٣٠٠٠٠	
٢١٠٠٠	رصـــيد مـــنقول فـــي ٢٠٠٣/١/١	٩٠٠٠	مـــن حـــ/ الإهلاك ٢٠٠٣/١٢/٣١
		١٢٠٠٠	رصـــيد مـــرحل ٢٠٠٣/١٢/٣١
٢١٠٠٠		٢١٠٠٠	
١٢٠٠٠	رصيد منقول ٢٠٠٤/١/١	٩٠٠٠	مـــن حـــ/ الإهلاك ٢٠٠٤/١٢/٣١

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
		٣٠٠٠	٢٠٠٤ رصـــيد مـــرحل ١٢/٣١/ ٢٠٠٤
١٢٠٠٠		١٢٠٠٠	
٣٠٠٠	رصيد منقول	٣٠٠٠	من حـــ/ الصندوق (بيع الآلة الخردة)
٣٠٠٠		٣٠٠٠	

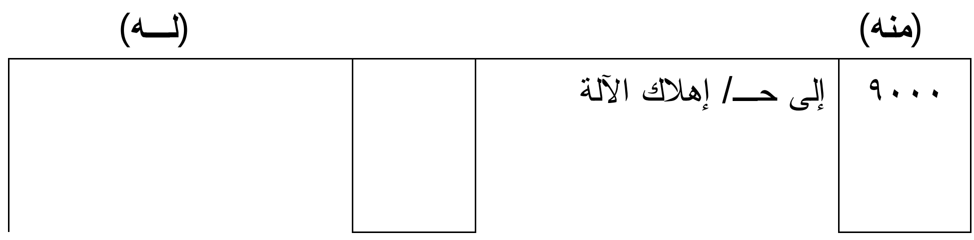
حـــ/ إهلاك الآلة

(منه) — **(لـــه)**

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
٩٠٠٠	إلـــى حــــــ/ الآلـــة ١٢/٣١/ ٢٠٠٢	٩٠٠٠	مـــن حـــــــ/ أ.خ ١٢/٣١/ ٢٠٠٢
٩٠٠٠	إلـــى حــــــ/ الآلـــة ١٢/٣١/ ٢٠٠٣	٩٠٠٠	مـــن حـــــــ/ أ.خ ١٢/٣١/ ٢٠٠٣
٩٠٠٠	إلـــى حــــــ/ الآلـــة ١٢/٣١/ ٢٠٠٤	٩٠٠٠	مـــن حـــــــ/ أ.خ ١٢/٣١/ ٢٠٠٤

حـــ/ أ.خ في ٢٠٠٢/١٢/٣١*

(منه) — **(لـــه)**



المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
٩٠٠٠	إلى حـــ/ إهلاك الآلة		

تتم إعداد هذا الحساب بنفس القيمة في ٢٠٠٣/١٢/٣١ ، ٢٠٠٤/١٢/٣١

الميزانية العمومية في ٢٠٠٢/١٢/٣١

(أصول) (خصوم)

		آلات	٣٠٠٠٠	
		(-) الإهلاك	٩٠٠٠	
				٢١٠٠٠

الميزانية في ٢٠٠٣/١٢/٣١

(أصول) (خصوم)

		آلات	٢١٠٠٠	
		(-) الإهلاك	٩٠٠٠	
				١٢٠٠٠

الميزانية في ٢٠٠٤/١٢/٣١

(أصول) (خصوم)

		آلات	١٢٠٠٠	
		(-) الإهلاك	٩٠٠٠	
				٣٠٠٠

باستخدام طريقة مخصص الإهلاك :

وهــذه الطــريقة هي الأكثر قبولاً وشيوعاً بين المحاسبين الممارسين ، كمـــا أوصـــت بـــه العديد من المنظمات المهنية للمحاسبة ، كما أنه يتمشى مع متطلـــبات العرض والإفصاح التام لمعايير المحاسبة المصرية الصادرة بالقرار الوزاري رقم ٥٠٣ لسنة ١٩٩٧ من وزير الاقتصاد .

الخطوات :

١ - يرحل قيمة قسط الإهلاك سنوياً إلى حـــ/ أ.خ بالقيد التالي :

××		من حـــ/ أ.خ
	××	إلى حـــ/ مخصص الإهلاك
		(قـــيمة المخصـــص السنوي للإهلاك في ١٢/٣١ /.......)

٢- تظـــل قـــيمة الأصل الثابت دون تغيير ، أي لا تخفض بمقدار المخصص الســنوي ، وإنمــا يــتم تجميع مخصص الإهلاك للسنة الحالية + السنوات السابقة يكون رصيد في أي سنة هو مجموع مخصص الإهلاك عن الفترات المالـــية الســـابقة ككل ، وبالتالي لا يقفل حـــ/ مخصص الإهلاك سنوياً في حـــ/ الأصل .

٣- تظهـــر قـــيمة الأصـــل الثابت في الميزانية في نهاية السنة المالية بقيمتها التاريخـــية مطروحاً منها (مخصص إهلاك العام الحالي + إهلاك السنوات الســـابقة) ليكون الرقم الظاهر الواجب طرحه من الأصل الثابت هو مجمع الإهلاك .

٤- فـــي نهاية عمر الأصل الافتراضي يقفل حـــ/ مخصص الإهلاك في حـــ/ الأصل .

××		من حـــ/ مجمع مخصص الإهلاك
	××	إلى حـــ/ الأصل

مثـــال :

فـــي المثال السابق مباشرة ، المطلوب حل التمرين عن طريق استخدام حـــ/ مخصص الإهلاك .

الحـــل

٩٠٠٠		من حـــ/ أ.خ
	٩٠٠٠	إلى حـــ/ مخصص الإهلاك
		(إثـبات مخصـص الإهلاك ٢٠٠٢/١٢/٣١ في حـــ/ أ.خ)

ويتم تكرار نفس القيد بالكيفية والقيمة في عامي ٢٠٠٣ ، ٢٠٠٤ .

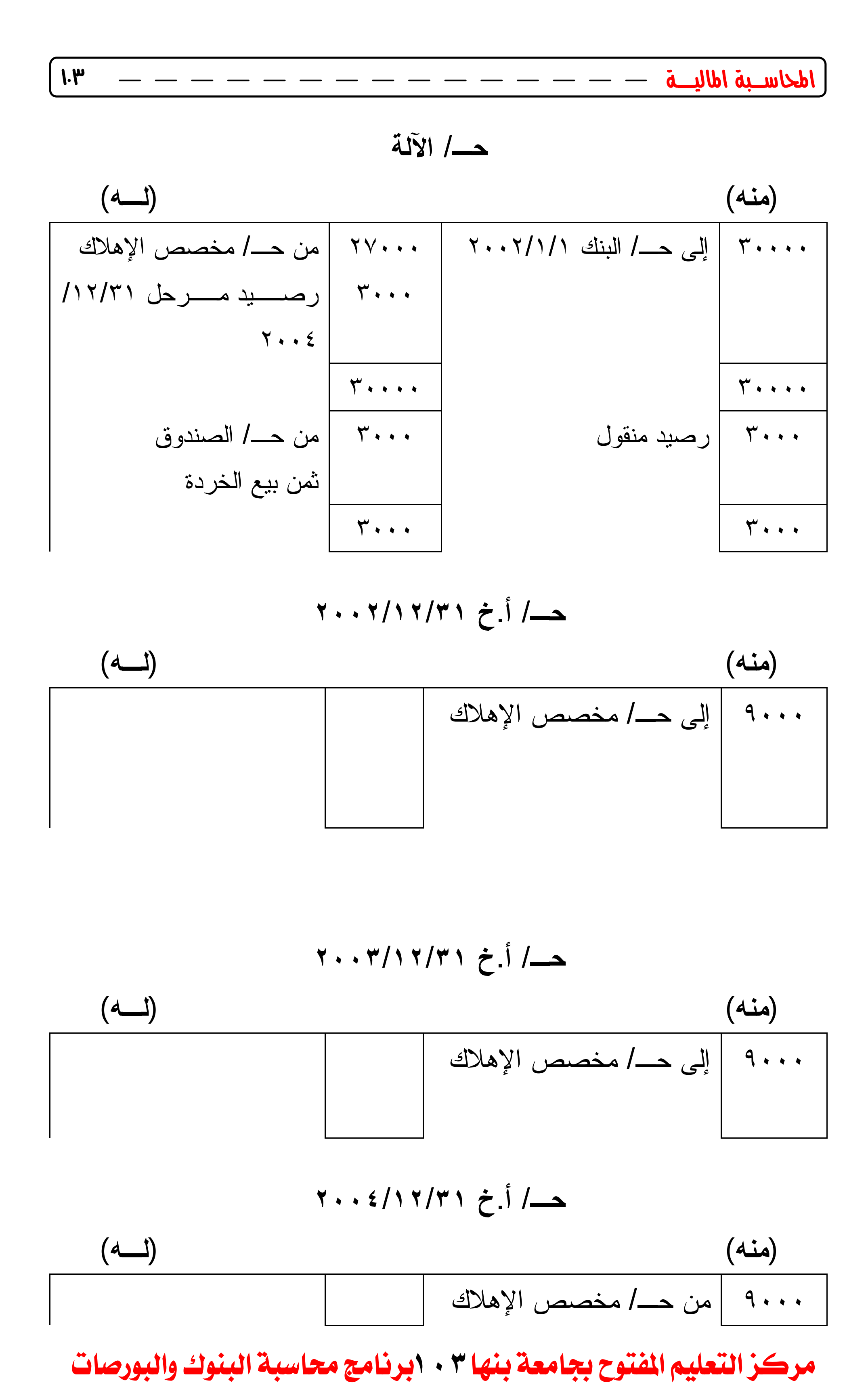
حـــ/ مخصص إهلاك الآلة

(منه) **(لــه)**

(منه)		(لـه)	
٩٠٠٠	رصيد مرحل ٢٠٠٢/١٢/٣١	٩٠٠٠	من حـــ/ أ.خ في ٢٠٠٢/١٢/٣١
٩٠٠٠		٩٠٠٠	
١٨٠٠٠	رصيد مرحل ٢٠٠٣/١٢/٣١	٩٠٠٠	رصيد منقول ٢٠٠٣/١/١
		٩٠٠٠	من حـــ/ أ.خ ٢٠٠٣/١٢/٣١
١٨٠٠٠		١٨٠٠٠	
٢٧٠٠٠	إلى حـــ/ الآلة	١٨٠٠٠	رصيد منقول ٢٠٠٤/١/١
		٩٠٠٠	من حـــ/ أ.خ ٢٠٠٤/١٢/٣١
٢٧٠٠٠		٢٧٠٠٠	

قيد إقفال حـــ/ مخصص الإهلاك :

٢٧٠٠٠		من حـــ/ مخصص الإهلاك
	٢٧٠٠٠	إلى حـــ/ الآلة
		(إقفال الآلة في نهاية الثلاث سنوات "عمر الآلة")



حـــ/ الآلة

(منه)		(لـــه)	
٣٠٠٠٠	إلى حـــ/ البنك ٢٠٠٢/١/١	٢٧٠٠٠	من حـــ/ مخصص الإهلاك
		٣٠٠٠	رصيد مرحل ٢٠٠٤/١٢/٣١
٣٠٠٠٠		٣٠٠٠٠	
٣٠٠٠	رصيد منقول	٣٠٠٠	من حـــ/ الصندوق ثمن بيع الخردة
٣٠٠٠		٣٠٠٠	

حـــ/ أ.خ ٢٠٠٢/١٢/٣١

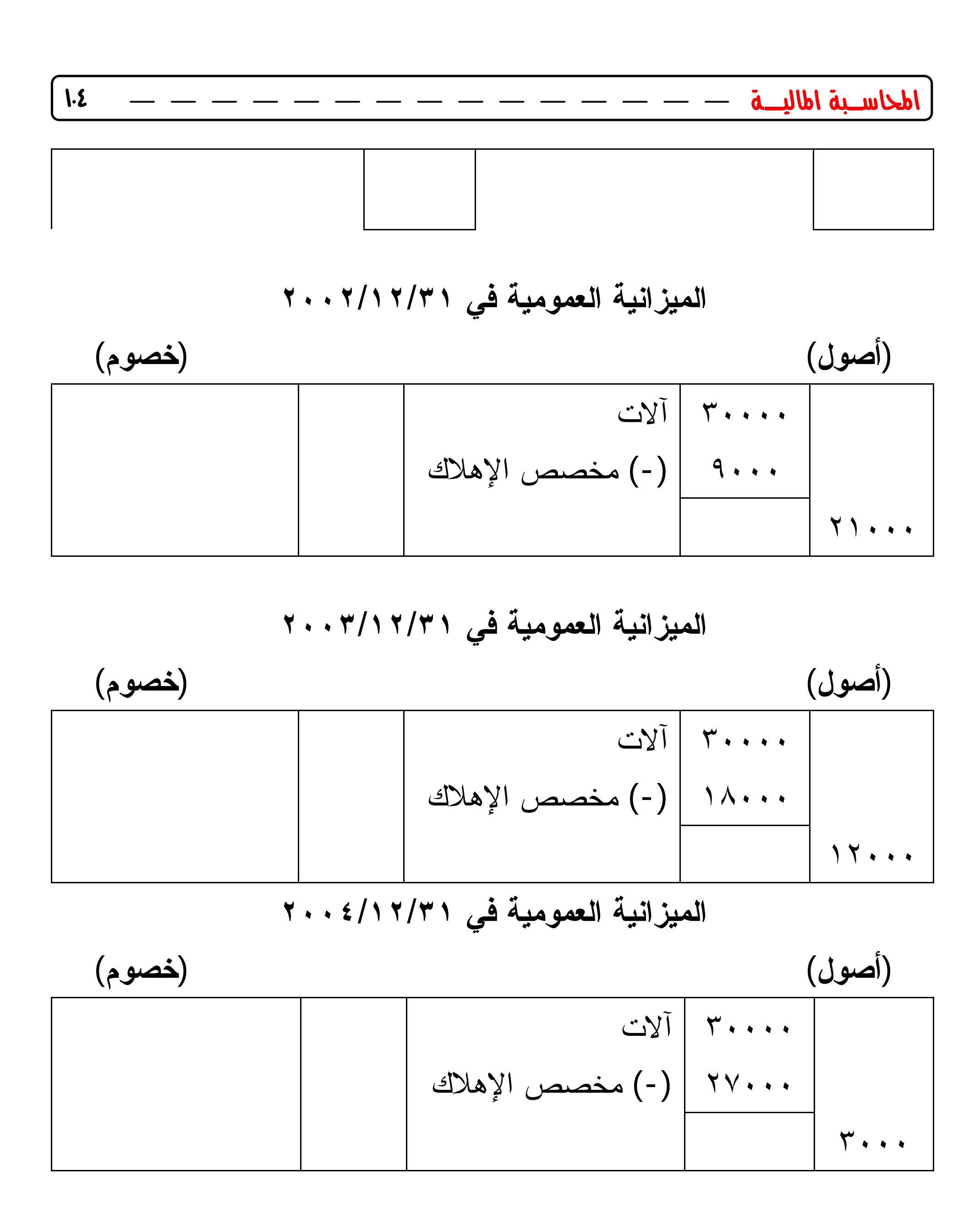
(منه)		(لـــه)	
٩٠٠٠	إلى حـــ/ مخصص الإهلاك		

حـــ/ أ.خ ٢٠٠٣/١٢/٣١

(منه)		(لـــه)	
٩٠٠٠	إلى حـــ/ مخصص الإهلاك		

حـــ/ أ.خ ٢٠٠٤/١٢/٣١

(منه)		(لـــه)	
٩٠٠٠	من حـــ/ مخصص الإهلاك		



الميزانية العمومية في ٢٠٠٢/١٢/٣١

(أصول) (خصوم)

	٣٠٠٠٠	آلات		
	٩٠٠٠	(-) مخصص الإهلاك		
٢١٠٠٠				

الميزانية العمومية في ٢٠٠٣/١٢/٣١

(أصول) (خصوم)

	٣٠٠٠٠	آلات		
	١٨٠٠٠	(-) مخصص الإهلاك		
١٢٠٠٠				

الميزانية العمومية في ٢٠٠٤/١٢/٣١

(أصول) (خصوم)

	٣٠٠٠٠	آلات		
	٢٧٠٠٠	(-) مخصص الإهلاك		
٣٠٠٠				

٣ - طريقة القسط المتناقص : The Reducing Installment Method

في هذه الطريقة توزع قيمة الأصل القابل للإهلاك على عمره الافتراضي بأسلوب تكون فيه الفترات المالية الأولى تتحمل بعبء أكبر ويخفف هذا العبء تدريجياً بحيث تتحمل السنوات الأخيرة من عمر الأصل الثابت أقل قسط إهلاك (أي أن قسط الإهلاك يتناقص تدريجياً) .

ويلاحـــظ علــــى هذه الطريقة أنها تراعى معيارة المنفعة والاستفادة من خـــدمات الأصل ، حيث أن السنوات الأولى من عمر الأصل يكون فيها الأصل حالـــته الإنتاجـــية عالـــية الكفاءة ومن ثم تتحمل بعبء إهلاك أكبر ، وتقل هذه الكفاءة تدريجياً ليقل معها عبء الإهلاك ، وهذا من مزايا هذه الطريقة .

المعالجة المحاسبية :

يمكـــن استخدام طريقة حــ/ الإهلاك مباشرة ، وطريقة حــ/ مخصص الإهـــلاك دون مشاكل وكما سبق أن أوضحنا ، إلا أننا ونظراً لميل المحاسبون إلى استخدام طريقة مخصص الإهلاك ، فإننا سنقوم بإجراء العمليات في الدفاتر وفقاً لها .

مثـــال :

تبلغ قيمة الأثاث في شركة الناشر العربي في ٢٠٠٠/١/١ ٥٠٠٠ جنيه وقســط الإهـــلاك الســـنوي ٣٠٪ . فإذا كان العمر الافتراضي لهذا الأثاث ٥ سنوات .

المطلوب :

- إجراء قيود اليومية اللازمة .
- تصـــوير حــــــ/ الأثـــاث ، حــ/ مخصص الإهلاك لمدة العمر الافتراضي للأصل .
- إعداد حــ/ أ.خ ، والميزانية الخاصة بالشركة خلال السنوات الخمس ، وذلك علــى فــرض أن الأصل يتم بيع قيمته في آخر السنة الخامسة بمبلغ ٥٥٠ جنيه .

الحــل

يتم احتساب الإهلاك السنوي كما يلي :

عام		
٢٠٠٠	٥٠٠٠ × ٣٠٪	= ١٥٠٠ جنيه

	مجمع الإهلاك = ١٥٠٠ جنيه
٢٠٠١	٥٠٠٠ – ١٥٠٠ = ٣٥٠٠ × ٣٠٪ = ١٠٥٠ جنيه مجمع الإهلاك = ١٥٠٠ + ١٠٥٠ = ٢٥٥٠ جنيه
٢٠٠٢	٥٠٠٠ – ٢٥٥٠ = ٢٤٥٠ × ٣٠٪ = ٧٣٥ جنيه مجمع الإهلاك = ١٥٠٠ + ١٠٥٠ + ٧٣٥ = ٣٢٨٥ جنيه

عام	
٢٠٠٣	٥٠٠٠ – ٣٢٨٥ = ١٧١٥ × ٣٠٪ = ٥١٤,٥ جنيه مجمع الإهلاك = ١٥٠٠ + ١٠٥٠ + ٧٣٥ + ٥١٤,٥ = ٣٧٩٩,٥ جنيه
٢٠٠٤	٥٠٠٠ – ٣٧٩٩,٥ = ١٢٠٠,٥ × ٣٠٪ = ٣٦٠,٥ جنيه مجمع الإهلاك = ١٥٠٠ + ١٠٥٠

	+ ٧٣٥ + ٥١٤,٥ + ٣٦٠,٥ = ٤١٦٠ جنيه

وبذلك تكون القيمة التخريدية للأثاث = ٥٠٠٠ – ٤١٦٠ = ٨٤٠ جنيه

قيود اليومية :

١٥٠٠	١٥٠٠	من حـــ/ أ.خ إلى حـــ/ مخصص الإهلاك ٢٠٠٠/١٢/٣١
١٠٥٠	١٠٥٠	من حـــ/ أ.خ إلى حـــ/ مخصص الإهلاك ٢٠٠١/١٢/٣١
٧٣٥	٧٣٥	من حـــ/ أ.خ إلى حـــ/ مخصص الإهلاك ٢٠٠٢/١٢/٣١

٥١٤,٥	٥١٤,٥	من حـــ/ أ.خ إلى حـــ/ مخصص الإهلاك ٢٠٠٣/١٢/٣١
٣٦٠,٥	٣٦٠,٥	من حـــ/ أ.خ إلى حـــ/ مخصص ٢٠٠٤/١٢/٣١

إقفال حـــ/ الأثاث :

٤١٦٠	٤١٦٠	من حـــ/ مخصص الإهلاك إلى حـــ/ الأثاث إقفال رصيد مخصص الإهلاك في حـــ/ الأصل

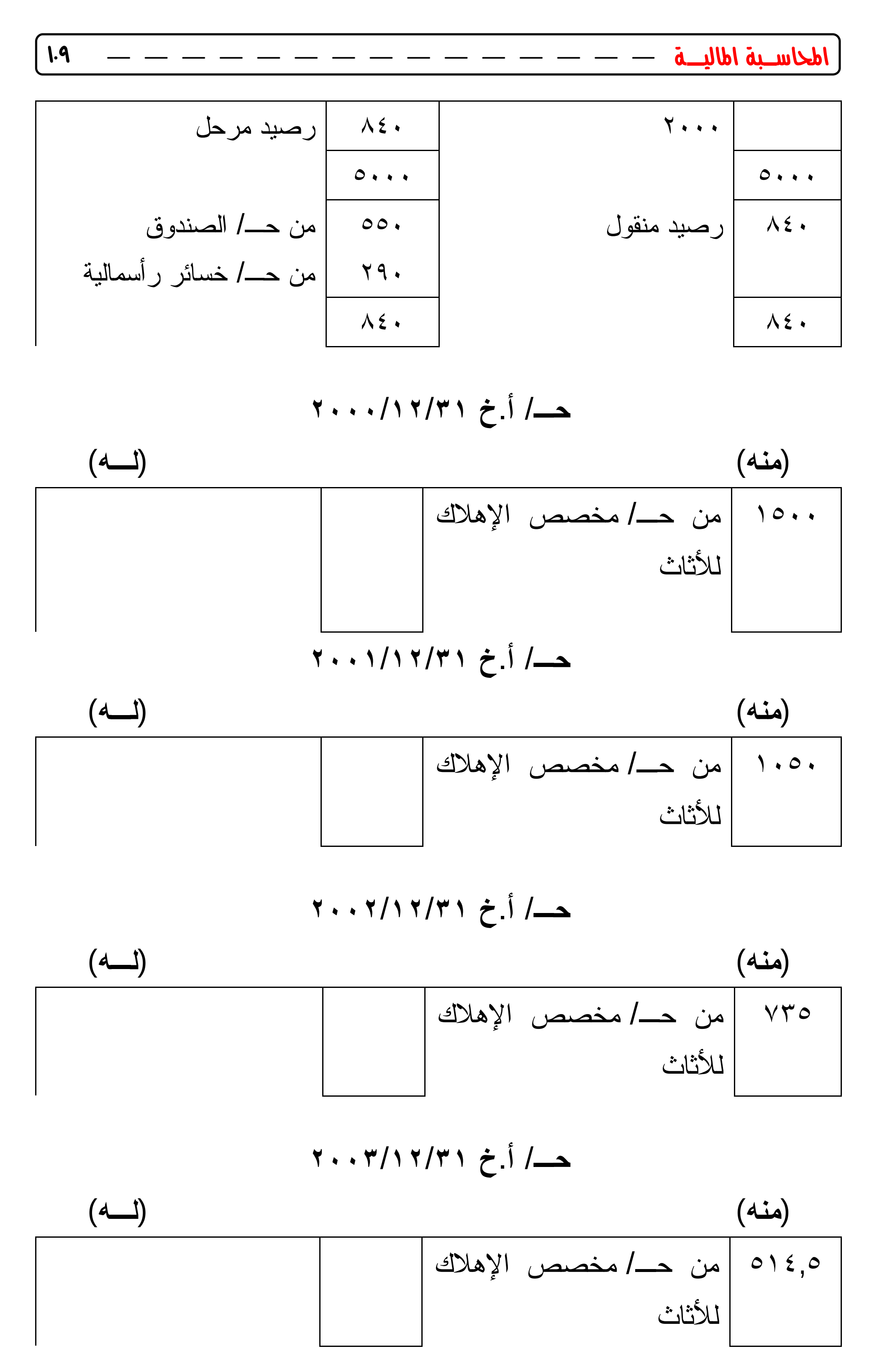
ويـــتم ترحيل طرفي القيود السابقة يقفل حـــ/ مخصص الإهلاك فيكون بلا رصيد ويكون رصيد حـــ/ الأثاث :

حــ/ مخصص الإهلاك

(منه)		(لــه)	
١٥٠٠	رصــــيد مــــرحل ٢٠٠٠/١٢/٣١	١٥٠٠	مــن حــ/ أ.خ في ٢٠٠٠/١٢/٣١
١٥٠٠		١٥٠٠	
٢٥٥٠	رصــــيد مــــرحل ٢٠٠١/١٢/٣١	١٥٠٠	رصيد منقول ٢٠٠١/١/١
		١٠٥٠	مــن حــــــ/ أ.خ ٢٠٠١/١٢/٣١
٢٥٥٠		٢٥٥٠	
٣٢٨٥٠	رصــــيد مــــرحل ٢٠٠٢/١٢/٣١	٢٥٥٠	رصيد منقول ٢٠٠٢/١/١
		٧٣٥	مــن حــــــ/ أ.خ ٢٠٠٢/١٢/٣١
٣٢٨٥		٣٢٨٥	
٣٧٩٩,٥	رصــــيد مــــرحل ٢٠٠٣/١٢/٣١	٣٢٨٥	رصيد منقول ٢٠٠٣/١/١
		٥١٤,٥	مــن حــــــ/ أ.خ ٢٠٠٣/١٢/٣١
٤١٦٠	إلى حــ/ الأثاث	٣٧٩٩,٥	رصيد منقول ٢٠٠٤/١/١
		٣٦٠,٥	مــن حــــــ/ أ.خ ٢٠٠٤/١٢/٣١
٤١٦٠		٤١٦٠	

حــ/ الأثاث

(منه)		(لــه)	
٥٠٠٠	إلـــى حــــــ/ الصندوق ١/١	٤١٦٠	من حــ/ مخصص الإهلاك



المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
	٢٠٠٠	٨٤٠	رصيد مرحل
٥٠٠٠		٥٠٠٠	
٨٤٠	رصيد منقول	٥٥٠	من حـــ/ الصندوق
		٢٩٠	من حـــ/ خسائر رأسمالية
٨٤٠		٨٤٠	

حـــ/ أ.خ ٢٠٠٠/١٢/٣١

(منه)			(لـــه)
١٥٠٠	من حـــ/ مخصص الإهلاك للأثاث		

حـــ/ أ.خ ٢٠٠١/١٢/٣١

(منه)			(لـــه)
١٠٥٠	من حـــ/ مخصص الإهلاك للأثاث		

حـــ/ أ.خ ٢٠٠٢/١٢/٣١

(منه)			(لـــه)
٧٣٥	من حـــ/ مخصص الإهلاك للأثاث		

حـــ/ أ.خ ٢٠٠٣/١٢/٣١

(منه)			(لـــه)
٥١٤,٥	من حـــ/ مخصص الإهلاك للأثاث		



حـــ/ أ.خ ٢٠٠٤/١٢/٣١

(منه) (لــــه)

٣٦٠,٥	من حـــ/ مخصص الإهلاك للأثاث		

الميزانية العمومية ٢٠٠٠/١٢/٣١

(أصول) (خصوم)

	٥٠٠٠	أثاث		
	١٥٠٠	(-) مخصص الإهلاك		
٣٥٠٠				

الميزانية العمومية ٢٠٠٢/١٢/٣١

(أصول) (خصوم)

	٥٠٠٠	أثاث		
	٢٥٥٠	(-) مخصص الإهلاك		
٢٤٥٠				

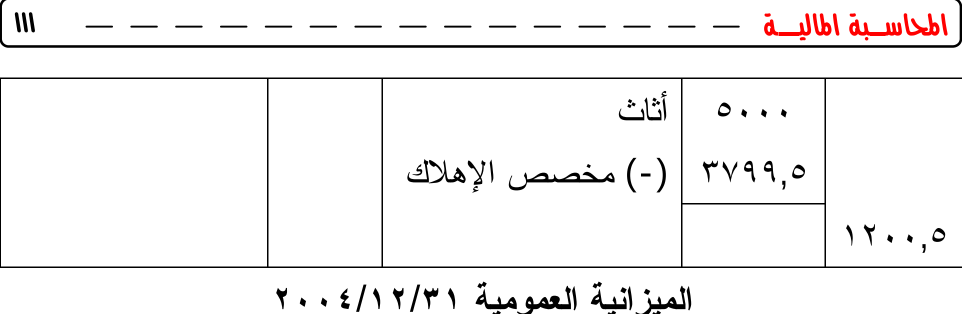
الميزانية العمومية ٢٠٠٢/١٢/٣١

(أصول) (خصوم)

	٥٠٠٠	أثاث		
	٣٢٨٥	(-) مخصص الإهلاك		
١٧١٥				

الميزانية العمومية ٢٠٠٣/١٢/٣١

(أصول) (خصوم)



		البيان		
		أثاث	٥٠٠٠	
		(-) مخصص الإهلاك	٣٧٩٩,٥	
				١٢٠٠,٥

الميزانية العمومية ٣١/١٢/٢٠٠٤

(خصوم) **(أصول)**

		البيان		
		أثاث	٥٠٠٠	
		(-) مخصص الإهلاك	٤١٦٠	
				٨٤٠

٤ - طريقة نسبة في مجموع أرقام السنين :

يحتســب الإهلاك السنوي على أساس معدلات سنوية يتم الوصول إليها بخطوات منظمة ، نوضح ذلك من خلال المثال التالي :

مثــال :

اشـــترت شركة الفتح للسيارات بمبلغ ١٢٠٠٠٠ جنيه في ١/١/٢٠٠٠ ، وقدرت قيمتها التخديرية بمبلغ ١٥٠٠٠ جنيه ، وعمرها الافتراضي ٦ سنوات

المطلوب :

حساب الإهلاك السنوي للسيارة نسبة مجموع أرقام السنين .

الحــل

* القيمة الخاضعة للإهلاك = ١٢٠٠٠٠ – ١٥٠٠٠ = ١٠٥٠٠٠ جنيه

* سنوات عمر السيارة هي :

السنة	السنة	السنة	السنة	السنة	السنة
١	٢	٣	٤	٥	٦

مجموعها = ١ + ٢ + ٣ + ٤ + ٥ + ٦ = ٢١ مجموع الأجزاء

١ ٤

إهلاك السنة الأولى $\frac{}{٢١}$ السنة الرابعة $\frac{}{٢١}$

السنة الثانية $\frac{٢}{٢١}$ السنة الخامسة $\frac{٥}{٢١}$

السنة الثالثة $\frac{٣}{٢١}$ السنة السادسة $\frac{٦}{٢١}$

وتقلب عكس الاتجاه ليكون هو الإهلاك المعبر عن نصيب السنوات عن القسط

∴ إهلاك السنة ٢٠٠٠ = ١٠٥٠٠٠ × $\frac{٦}{٢١}$ = ٣٠٠٠٠ جنيه

إهلاك السنة ٢٠٠١ = ١٠٥٠٠٠ × $\frac{٥}{٢١}$ = ٢٥٠٠٠ جنيه

إهلاك السنة ٢٠٠٢ = ١٠٥٠٠٠ × $\frac{٤}{٢١}$ = ٢٠٠٠٠ جنيه

إهلاك السنة ٢٠٠٣ = ١٠٥٠٠٠ × $\frac{٣}{٢١}$ = ١٥٠٠٠ جنيه

إهلاك السنة ٢٠٠٤ = ١٠٥٠٠٠ × $\frac{٢}{٢١}$ = ١٠٠٠٠ جنيه

إهلاك السنة ٢٠٠٥ = ١٠٥٠٠٠ × $\frac{١}{}$ = ٥٠٠٠ جنيه

٢١

٥ - طريقة معدل الساعة :

يتـــرجم عمر الأصل الثابت في هذه الطريقة إلى ساعات تشغيل يمكن للأصل خلال أن يؤدي خدماته التي اشترى من أجلها .

ويحســـب معـــدل إهلاك الأصل هنا على أساس عدد الساعات التي تم عمله خلالها بالمعادلة التالية :

معدل الإهلاك الساعة = القيمة الخاضعة للإهلاك للأصل الثابت / عدد الساعات المقدرة للأصل العمل خلالها بكفاءة

إهلاك أي فترة = عدد ساعات العمل خلال الفترة × معدل إهلاك الساعة

غيـــر أن الواقـــع العملي قد يكون من الصعب فيه ترجمة عمر الأصل إلى ساعات تشغيل بشكل دقيق .

٦ - طريقة معدل النفاذ :

وتتاســـب هـــذه الطـــريقة الأصـــول القابلـــة للتناقص بمعدل نفاد مثل الصناعات التعدينية والمناجم والبترول .

معدل الإهلاك للطن / برميل = قيمة البئر أو المنجم / عدد الأطنان / برميل المتوقع المستخرج منه

الإهلاك السنوي = عدد البراميل أو عدد الأطنان × معدل إهلاك الطن / البرميل

جرد المدينين :

الغـــرض مـــن جـــرد المدينين هو أن يظهر رصيد المدينين في قائمة المركز المالي في نهاية السنة المالية معبراً عن رصيد الديون الجيدة التي تمثل

حــق للشـــركة لا يــوجد لديها شك في تحصيله ، وعلى ذلك فإن عملية جرد المدنين تستهدف تنقية رصيد المدينين من :

(أ) الديـــون التـــي تم الحكم بإعدامها فعلاً ومن ثم تضمينها في رصيد المدينين يمثل تضليل وتضخيم في قيمتها ويظهر قائمة المركز المالي مبالغ فيها .

(ب) الديـــون المشـــكوك فـــي تحصيلها ، وهي الديون التي لدى عملاء ولكن احـــتمالات تحصـــيلها محـــل شـــك ، ومن ثم فإن سياسة الحيطة والحذر تستوجب عمل مخصصاً لمواجهة احتمالات إعدام مثل هذه الديون ، ويكون ذلك من خلال تكوين مخصصاً للديون المشكوك في تحصيلها.

وعلى ذلك فإن جرد مفردة المدينين يكون كما يلي :

××		رصيد المدينين
	××	(-) الديون المعدومة
	××	(-) الديون المشكوك في تحصيلها
××		
×××		قيمة الديون الجيدة التي يجب أن تظهر في قائمة المركز المالي

العمليات المرتبطة بجرد المدينين :

[أ] الديون المعدومة :

وهـــي الديـــون التـــي انعدم الأمل في تحصيلها ، ويجب أن ينقى منها رصـــيد المدينين بميزان المراجعة وذلك عن مبالغ الديون المعدومة التي يتأكد إعـــدامها خلال السنة المالية ، ويمكن أن تأتي في المعلومات الجردية بعد إثبات مـــبالغ المدينـــين مـــا يفـــيد إعدام بعضاً من هذه الديون ، أي بعد عمل ميزان المـــراجعة ، والمعالجـــة المحاسبية تختلف في كل حالة عن الأخرى ، ونتناول فيما يلي عرضاً لهذه الحالات :

١ - إعــدام ديــون بعد عمل ميزان المراجعة مع عدم وجود رصيد المخصص الديون المشكوك فيها :

مثــال :

في ٢٠٠٤/١٢/٣١ جاء ميزان المراجعة لشركة القدس البيانات التالية من مفردة المدينين :

٧٠٠٠ جنيه	رصيد المدينين
٣٥٠ جنيه	ديون معدومة

فــي ٢٠٠٤/١٢/٣١ تبين للشركة أن الديون المستحقة لدى شركة أبو لهب تم إعدامه لإفلاسه ويبلغ رصيد هذا الدين ١٧٥ جنيه .

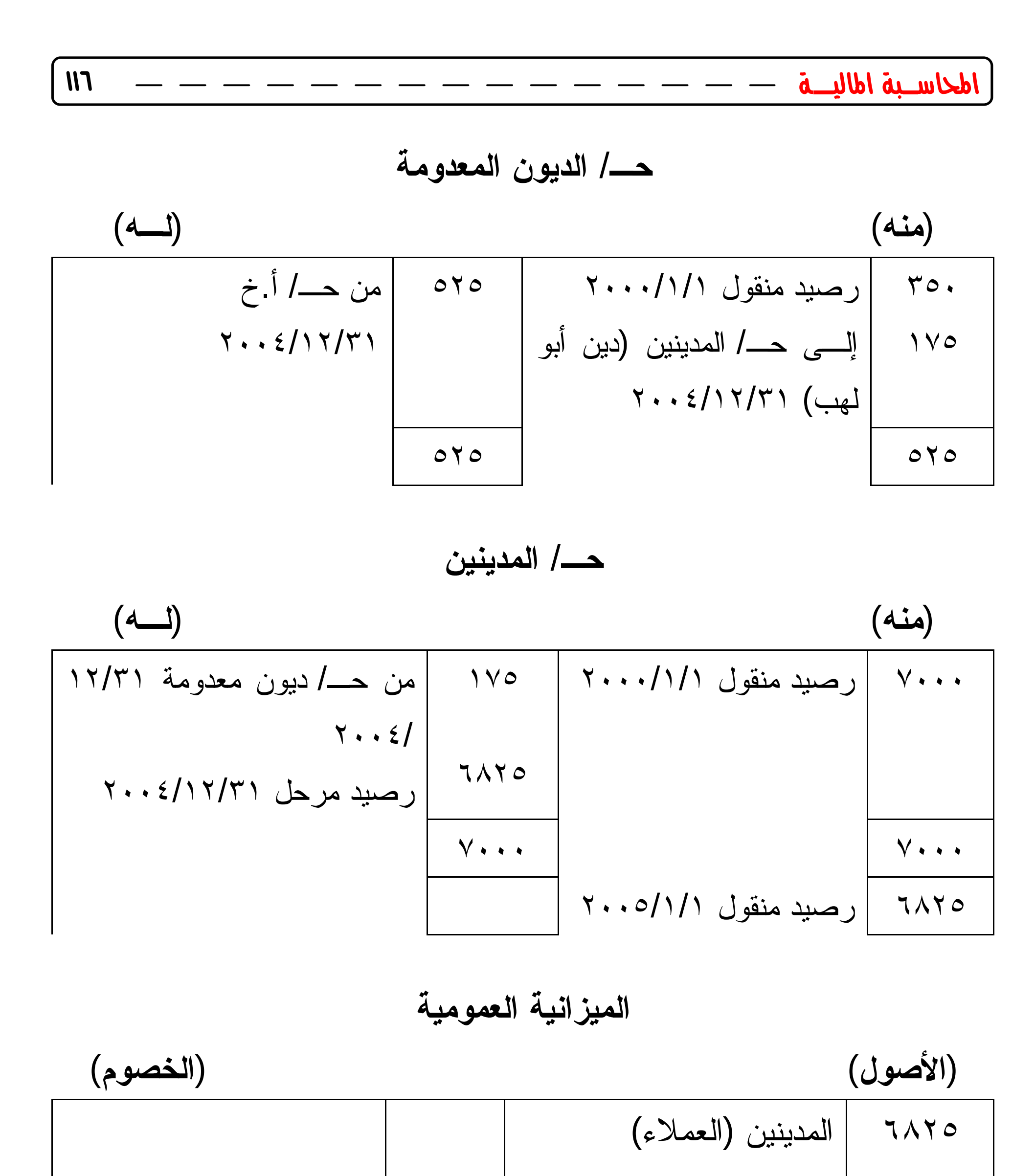
الحــل

الديون المعدومة الخاضعة بعام ٢٠٠٤ =

٣٥٠	رصيد الديون المعدومة بميزان المراجعة
١٧٥	ديون أعدمت في تاريخ الميزانية
٥٢٥	إجمالي ما يجب إعدام من ديون وتخفض فيه المدينين

قيود اليومية :

١٧٥	١٧٥	من حـــ/ الديون المعدومة إلى حـــ/ المدينين (الديون المعدومة عند الجرد)
٥٢٥	٥٢٥	من حـــ/ أ.خ إلى حـــ/ الديون معدومة (إقفــال فــيه الديــون المعدومــة خلال العام في حـــ/ أ.خ)



حـــ/ الديون المعدومة

(منه)		(لــه)	
٣٥٠	رصيد منقول ٢٠٠٠/١/١	٥٢٥	من حـــ/ أ.خ ٢٠٠٤/١٢/٣١
١٧٥	إلـــى حـــ/ المدينين (دين أبو لهب) ٢٠٠٤/١٢/٣١		
٥٢٥		٥٢٥	

حـــ/ المدينين

(منه)		(لــه)	
٧٠٠٠	رصيد منقول ٢٠٠٠/١/١	١٧٥	من حـــ/ ديون معدومة ٢٠٠٤/١٢/٣١
		٦٨٢٥	رصيد مرحل ٢٠٠٤/١٢/٣١
٧٠٠٠		٧٠٠٠	
٦٨٢٥	رصيد منقول ٢٠٠٥/١/١		

الميزانية العمومية

(الأصول)		(الخصوم)	
٦٨٢٥	المدينين (العملاء)		

[ب] مخصص الديون المشكوك فيها :

المخصـــــص Provision هـــو مبلغ يحتجز من إيرادات الفترة المالية ، أي يحمـــل علـــيها لمواجهة خسائر مؤكدة الحدوث وغير محددة المقدار ، وقد يحـــدث أن تكون الشركة لديها معلومات شبه أكيدة عن إعدام بعض الديون لدى عمـــلاء سيتم إفلاسهم وبالتالي لن تتمكن الشركة من تحصيل مستحقاتها لديهم ،

وعلـــى ذلـــك فإن هذه الديون قد تعدم بالكامل ، وقد تتمكن الشركة من تحصيل بعضـــاً منها ، وبذلك فإن مخصص الديون المشكوك في تحصيلها يعد لمواجهة ديون معدومة مؤكد حدوثها وغير محدد مقدارها بشكل دقيق .

طرق تقدير مخصص الديون المشكوك فيها :

يتوافر لدى المحاسب المالي طرق مختلفة لتقدير قيمة مخصص الديون المشـــكوك في تحصيلها والذي يجب أن يخفض بقيمته مفرده المدينين ، من أهم هذه الطرق :

١- تقدير م.د. المشكوك فيها على أنه نسبة تقديرية من رصيد المدينين ، وهذه النســبة تحدد وفقاً لخبرة الشركة وتاريخ تعاملاتها مع عملائها ، كما يعتمد ذلك أيضاً على خبرة المحاسب القائم بعملية التقدير ، وتزيد هذه النسبة كلما كانــت هــناك احتمالات الإفلاس كبيرة لبعض العملاء ، والعكس فإذا كان رصيد المدينين بميزان المراجعة ١٠٠٠٠ جنيه ، وتم تقدير م. د. المشكوك فيها بنسبة ٥٪ ، فإن :

م. د. المشكوك فيها الواجب تحميله على حـ/ أ.خ = ١٠٠٠٠٠ × $\frac{٥}{١٠٠}$ =٥٠٠٠ ج

٢- تحديــد قيمة م. د. المشكوك فيها كنسبة من المبيعات الآجلة ، فكلما زادت اتجاهــات الشــركة للبيع الآجل ، كلما زاد المخصص الواجب خصمه من قيمة مفردة المدينين في قائمة المركز المالي .

٣- قــيام الشــركة بعمــل تحليلي لأرصدة المدينين (العملاء) وذلك بعد تقسيم المدنــين إلــى ديــون متحركة ، ديون ساكنة ، وديون شبه متحركة وشبه ســاكنة ويتم دراسة موقف كل عميل على حدة ، ومن ثم تحديد قيمة م. د. المشــكوك فــيها بعــد هذه الدراسة مع تقسيم كل نوع من الديون هذه وفقاً لفترات الائتمان التي تقدمها الشركة لعملائها .

مـــع ملاحظة أنه قد يحدث أن يوجد ضمن رصيد المدينين بعضاً منها يمـــثل ديـــون فروع الشركة في مناطق أخرى وتسمى هذه ديون داخلية – أي داخل نطاق الشركة – وقلما يتم عمل مخصصات لهذه النوعية من الديون نظراً لكبر حجم الضمان لها .

المعالجة المحاسبية بالدفاتر لمخصص الديون المشكوك في تحصيلها :

يتوافـــر لدى المحاسبون عدة طرق لإثبات م. د. المشكوك فيها الدفاتر من أهمها :

الطريقة الأولى : وتتلخص خطوات هذه الطريقة فيما يلي :

١- تقفـــل أرصـــــدة الديون المعدومة عن الفترة والموجودة بميزان المراجعة + الديون للمعدومة عند الجرد في حـــ/ مخصص الديون المشكوك فيها .

٢- تـــتم عملـــية تسوية بين رصيد المخصص القديم للديون المشكوك فيها بعد معالجـــة الديـــون المعدومـــة ومقارنـــته مع المخصص الجديد وذلك في حـــ/ أ.خ . ونوضح تتابع ذلك محاسبياً كما يلي :

الخطـــوة الأولى : إقفال حـــ/ د. المعدومة في حـــ/ م. د. مشكوك فيها ، وهنا توجد ٣ احتمالات :

(أ) رصـــيد الديـــون المعدومـــة أقل من رصيد مخصص الديون المشكوك فيها القـــديم ، وهنا يقفل حـــ/ الديون المعدومة بالكامل في حـــ/ م. د. مشكوك فيها .

(ب) رصيد د. المعدومة = رصيد م. د. المشكوك فيها القديم بالتمام وهنا أيضاً يقفل حـــ/ الديون المعدومة بالكامل في حـــ/ م. د. مشكوك فيها .

(جـــ) رصـــيد حـــــ/ د. المعدومة أكبر من رصيد حـــ/ م. د. المشكوك فيها وهنا يتم :

- يقفل جزء من حـــ/ الديون المعدومة في رصيد م. الديون بالكامل .
- الجزء الباقي من حـــ/ الديون المعدومة يقفل في حـــ/ أ.خ .

الخطوة الثانية :

- يتم إقفال الديون المعدومة خلال السنة المالية في رصيد م. د. مشكوك فيها .

- الرصيد الباقي من قيمة م. د. م. فيها يتم مقارنته بمقدار م. د. المشكوك فيها الجديد وهنا قد ينتج عن ذلك ٣ احتمالات :

أ- الرصيد المتبقي من المخصص القديم بعد معالجة الديون المعدومة يقل عن مخصص الديون المشكوك فيها الجديد، وهنا يقفل الفرق في جـ/ أ.خ بالقيد التالي:

××		من جـ/ أ.خ
	××	إلى جـ/ فرق مخصص د.م. فيها

ب- الرصيد المتبقي من المخصص القديم بعد معالجة الديون المعدومة = مخصص أ. د. المشكوك فيها.

وهنا لا يثبت أي قيود محاسبية.

جـ- الرصيد المتبقي من المخصص القديم بعد اقفال الديون المعدومة به يزيد ثمن المخصص الجديد، أي الفرق بالزيادة لصالح المخصص القديم بمعنى أنه يزيد عن المخصص الجديد، وهنا يقفل الفرق في جانب (له) من جـ/ أ.خ

وفي الميزانية:

يتم خصم قيمة رصيد المخصص الجديد لـ د.م. فيها في جانب الأصول.

الطريقة الثانية:

وتتجه هذه الطريقة إلى معالجة موضوع الديون المعدومة بشكل منفصل عن رصيد م.د. المشكوك فيها وذلك كما يلي:

١- تجمع الديون المعدومة خلال الفترة الموجودة في ميزان المراجعة + الديون المعدومة التي قد توجد عن الجرد وتقفل في جـ/ أ.خ (منه)

××		من جـــ/ أ.خ
	××	إلى جـــ/ الديون المعدومة ١٢/٣١

أ- المخصــــص الجديـــد أكبر من المخصص القديم ← تقفل الزيادة في جانب (منه) من جـــ/ أ.خ.

××		من جـــ/ أ.خ
	××	إلى جـــ/ فرق مخصص د.م. فيها

ب- المخصـــــص القـــديم = المخصص الجديد ← لا تجري أية تسوية أو قيود محاسبية.

جـــــ- المخصص الجديد أقل من المخصص القديم ← يقفل النقص في جانب (له) من جـــ/ أ.خ.

××		من جـــ/ فرق مخصص د.م. فيها
	××	إلى جـــ/ أ.خ

د- في كل الأحوال يتم طرح رصيد م.د. المشكوك فيها الجديد من قيمة مفردة المدينين بالميزانية في نهاية السنة المالية.

التصرف الثاني: ويتم عن طريق الخطوات التالية :

(أ) إقفال المخصص القديم كما هو في جانب (له) من جـــ/ أ.خ.

(ب) إقفال المخصص الجديد كما هو في جانب (منه) من جـــ/ أ.خ.

(جـــــ) يطـــرح المخصص الجديد من قيمة المدينين بالميزانية في آخر السنة المالية.

ومـــا نـــود الإشـــارة إليه أن الطريقة الأولى هي الأكثر استخداماً من المحاســـبين وكذلك توصي بها المنظمات المهنية بالممارسة المحاسبية، كما أنها تتمشى مع الطبيعة الفنية والغرض من تكوين المخصصات وهي مقابلة الخسائر

المحتملة، فإذا ما حدثت فيجب مواجهتها أولاً والفروق تقفل في جـ/ أ.خ سواء كانت هذه الفروق مدينه أو دائنه.

والأمثلة التالية نوضح فيها المعالجة المحاسبية لهذه الحالات:

مثـال :

فـي ٢٠٠٣/١٢/٣١ ظهـر بميـزان المراجعة الشركة العلا البيان التالي عن مفردة المدين:

٩٠٠٠	رصيد المدين
٢٧٠	ديون معدومة

والمطلوب:

- إجراءات قيود اليومية.
- إعداد حسابات الأستاذ لكل من الديون المعدومة و م.د. مشكوك فيها.
- إيضـاح أثـر العملـيات المذكـورة علـى جـ/ أ.خ عن السنة المهنية في ٢٠٠٣/٢/٣١ والميزانية العمومية.
- تنوي الشركة عمل مخصص د.م. فيها بنسبة ٥٪.

وعند الجرد اتضح ما يلي:

- هناك ديون معدومة تبلغ ١٨٠ جنيه.

الحـــل

المخصص = ٩٠٠٠ – ١٨٠ = ٨٨٢٠ × $\frac{٥}{١٠٠}$ = ٤٤١ جنيه.

قيود اليومية:

١٨٠	١٨٠	من حـ/ ديون معدومة إلى حـ/ المدينين وتختص رصيد المدين بقيمة الديون المعدومة في ٣١ /٢٠٠٣/١٢

٤٥٠	٤٥٠	من حـــ/ أ.خ إلى حـــ/ ديون معدومة إقفال جـــ/ د. المعدومة في جـــ/ أ.خ في ١٢/٣١/ ٢٠٠٣
٤٤١	٤٤١	من حـــ/ أ.خ إلى حـــ/ مخصص د. مشكوك فيها (تكوين مخصص جديد للديون المشكوك فيها بمعدل ٥٪)

حـــ/ الديون المعدومة

(منه) **(لـــه)**

منه		له	
٢٧٠	رصيد منقول ٣١/ ١٢/ ٢٠٠٣	٤٥٠	من حـــ/أ.خ ٢٠٠٣/١٢/٣١
١٨٠	إلى حـــ/ المدينين ٢٠٠٣/١٢/٣١		
٤٥٠		٤٥٠	

حـــ/ مخصص الديون المشكوك فيها

(منه) **(لـــه)**

منه		له	
		٤٤١	من حـــ/ أ. خ ٣١/ ١٢/ ٢٠٠٣

حـــ/ أ.خ في الفترة المهنية في ٣١/ ١٢/ ٢٠٠٣

(منه) (لــه)

٤٥٠	إلى حــ/ الديون المعدومة		
٤٤١	إلــى حــــــ/ مخصص د. مشكوك فيها		

الميزانية العمومية في ٣١/ ١٢/ ٢٠٠٣

(أصول) (خصوم)

	٨٨٢٠	المدينين		
	٤٤١	(-) مخصص د. مشكوك فيها		
٨٣٧٩				

ملاحظات على الحل:

١- تم خصم الديون المعدومة من رصيد المدينين.

٢- مخصـــص د. المشكوك فيها تم تكوينه عن طريق ضرب نسبة المخصص في رصيد المدينين بعد خصم الديون المعدومة.

٣- تم إقفال الديون المعدومة بالكامل في جــ/ أ.خ نظرا لعدم وجود مخصص ديون مشكوك فيها .

٤- تم إثبات المخصص الجديد لـــ د. المشكوك فيها في جــ/ أ.خ بالكامل لعدم وجود رصيد لمخصص الديون.

٥- ظهر بند المدينين في الميزانية بعد طرح قيمة المخصص منه طرحا شكليا.

مثال : " الديون المعدومة أقل من المخصص":

ظهــرت البــيانات التالية عن مفردة المدينين في ٣١/ ١٢/ ٢٠٠٢ في ميزان المراجعة ودفاتر شركة الصباح بالعاشر من رمضان :

منه	له	
١٦٠٠٠		مدين
٢٨٠		ديون معدومة
	٣٩٢	مخصص د. مشكوك فيها

١ - تقدر قيمة مخصص د. مشكوك فيها ٥٪ .

الحــل

المخصـــص الجديد = رصيد المدينين (بعد خصم الديون المعدومة عند الجرد*) × نسبة المخصص

$$= (١٦٠٠٠ - صفر) \times \frac{٥}{١٠٠} = ٨٠٠ \text{ جنيه}$$

الطريقة الأولى :

* **إقفال الديون المعدومة في المخصص :**

منه	له	
٢٨٠	٢٨٠	من حـــ/ مخصص د. مشكوك فيها إلى حـــ/ الديون المعدومة (إقفـــال د. المعدومـــة في المخصص في ٣١/١٢/ ٢٠٠٢

* مقارنـــة المخصـــص القـــديم مـــع المخصص الجديد مع معالجة الفروق في حـــ/ أ.خ

- الباقي من المخصص القديم = ٣٩٢ – ٢٨٠ = ١١٢

* رصيد الديون المعدومة = صفر

.: المخصص الجديد يزيد عن باقي المخصص القديم بمقدار ٦٨٨ حيث هو :

٨٠٠ – ١١٢ = ٦٨٨ جنيه

ويكون قيد اليومية كما يلي :

٦٨٨	٦٨٨	من حـــ/ أ.خ إلى حـــ/ مخصص د. م. فيها ٢٠٠٢/١٢/٣١ (الزيادة المطلوبة ليكون المخصص ٨٠٠ جنيه)

حـــ/ الديون المعدومة

(منه)		(لـــه)	
٢٨٠	رصيد منقول ٢٠٠٢/١٢/٣١	٢٨٠	من حـــ/ مخصص د. م. فيها ٢٠٠٢/١٢/٣١
٢٨٠		٢٨٠	

حـــ/ مخصص د. المشكوك فيها

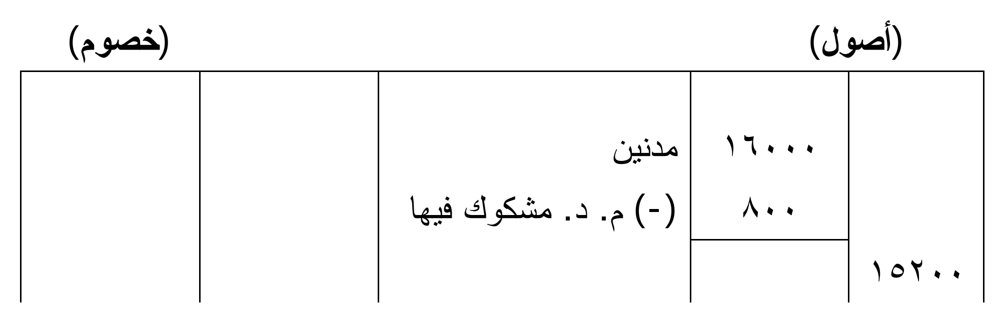
(منه)		(لـــه)	
٢٨٠	إلى حـــ/ د. معدومة ٢٠٠٢/١٢/٣١	٣٩٢	رصيد منقول ٢٠٠٢/١٢/٣١
٨٠٠	رصيد مرحل	٦٨٨	من حـــ/ أ.خ في ١٢/٣١/ ٢٠٠٢
١٠٨٠		١٠٨٠	

حـــ/ أ.خ

(منه) **(لـــه)**



٦٨٨	إلــى حــ/ مخصص د.م. فيها		



الميزانية العمومية

(أصول) **(خصوم)**

	١٦٠٠٠	مدنين		
	٨٠٠	(-) م. د. مشكوك فيها		
١٥٢٠٠				

ملاحظات على الحل :

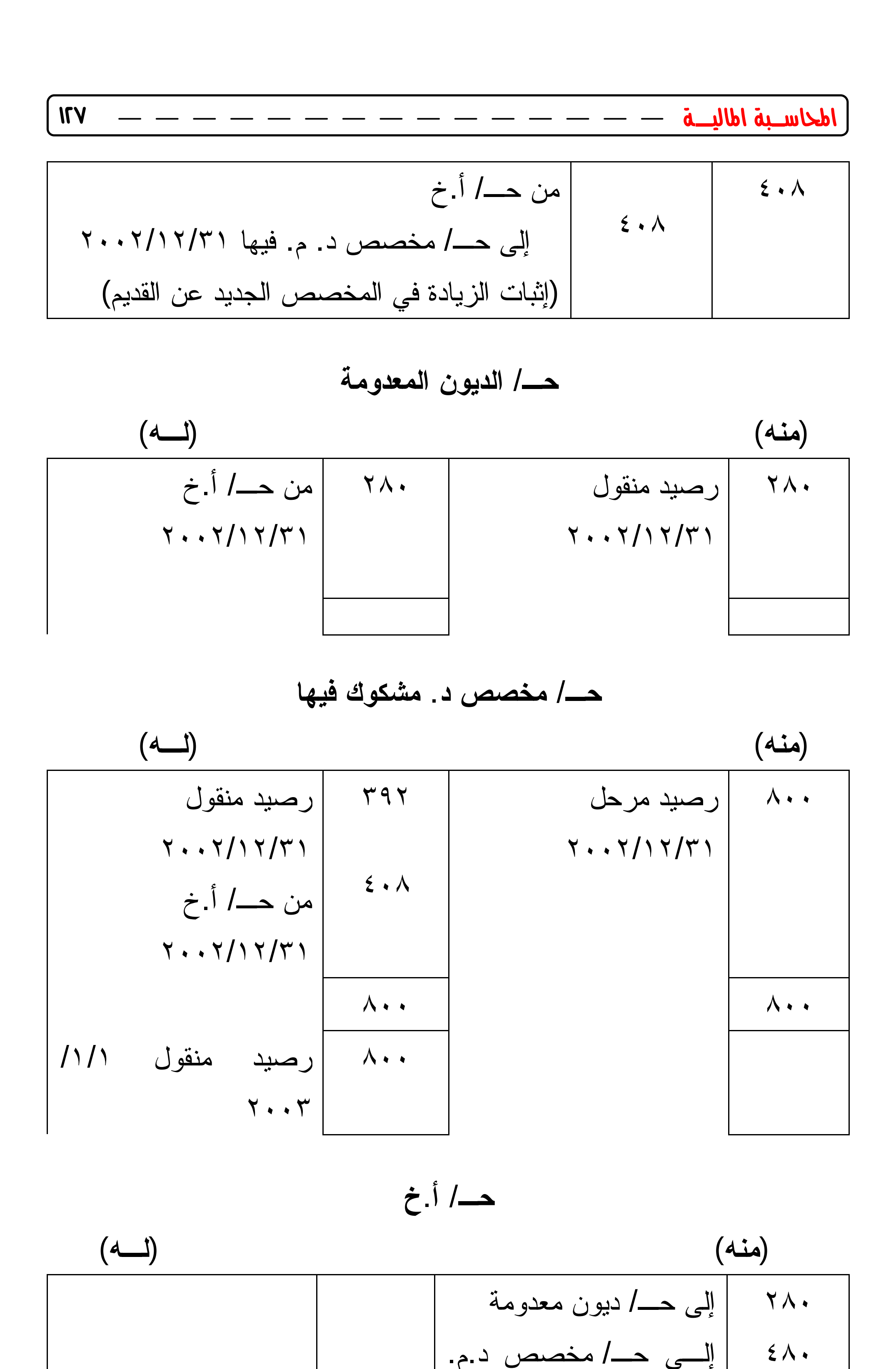
- زيادة المخصص الجديد عن باقي المخصص القديم أثبت في حــ/ أ.خ جانب (منه) .
- الديــون المعدومــة تقــل عــن المخصـــص القديم ، ولذا أقفلت بالكامل في المخصص .
- يتم طرح المخصص (الجديد) من قيمة المدينين بجانب الأصول بالميزانية .

الطريقة الثانية : إقفال الديون المعدومة في حــ/ أ.خ

٢٨٠		من حــ/ أ.خ
	٢٨٠	إلى حــ/ ديون معدومة
		(إقفال د. المعدومة في حــ/ أ.خ في ٢٠٠٢/١٢/٣١)

* إجراء مقارنة بين رصيد المخصص القديم بإجمالي المخصص القديم وتسوية الفروق .

- الفرق = ٨٠٠ – ٣٩٢ = ٤٠٨
- إثبات الفرق في حــ/ أ.خ ٢٠٠٢/١٢/٣١ .



مدين	دائن	البيان
٤٠٨		من حـــ/ أ.خ
	٤٠٨	إلى حـــ/ مخصص د. م. فيها ٢٠٠٢/١٢/٣١
		(إثبات الزيادة في المخصص الجديد عن القديم)

حـــ/ الديون المعدومة

(منه)		(لــــه)	
٢٨٠	رصيد منقول ٢٠٠٢/١٢/٣١	٢٨٠	من حـــ/ أ.خ ٢٠٠٢/١٢/٣١

حـــ/ مخصص د. مشكوك فيها

(منه)		(لــــه)	
٨٠٠	رصيد مرحل ٢٠٠٢/١٢/٣١	٣٩٢	رصيد منقول ٢٠٠٢/١٢/٣١
		٤٠٨	من حـــ/ أ.خ ٢٠٠٢/١٢/٣١
٨٠٠		٨٠٠	
		٨٠٠	رصيد منقول ١/١/ ٢٠٠٣

حـــ/ أ.خ

(منه)		(لــــه)	
٢٨٠	إلى حـــ/ ديون معدومة		
٤٨٠	إلـــى حـــ/ مخصص د.م.		

	فيها		

ملحوظة : **حــ/** أ.خ هنا مديناً بمبلغ ٦٨٨ جنيه تماماً كما هو بالطريقة الأولى، والفرق بين الطريقتين يكمن في الإجراءات المحاسبية بينما النتائج واحد .

الميزانية في ٢٠٠٢/١٢/٣١

(أصول) **(خصوم)**

	١٦٠٠٠	مدنين		
	٨٠٠	(-) م. د. مشكوك فيها		
١٥٢٠٠				

مثال : الديون المعدومة أكبر من المخصص القديم :

الأرصـــدة التالية خاصة بمفردة المدينين في شركة الفهد والتي ظهرت في ٢٠٠١/١٢/٣١ والتي ظهرت في ميزان المراجعة بالشركة .

مدين	دائن	
٩٠٠٠		مدينين
٦٣٠		ديون معدومة
	٦٠٠	مخصص د. مشكوك فيها

وعـــند الجـــرد تبـــين أن هناك ٦٠ جنيه ديون معدومة ، كما يقدر أن مخصص الديون المشكوك فيها ٥٢٨ جنيه .

الحـــل

إجمالي الديون المعدومة = ٦٣٠ + ٣٦ = ٦٩٠

- تخفيض قيمة رصيد المدينين بمقدار الديون المعدومة التي وجدت عند الجرد

= ٩٠٠٠ – ٦٠ = ٨٩٤٠

وحيث أن مخصص الديون المشكوك فيها الجديد = ٥٢٨ جنيه فإنه في :

الطريقة الأولى :

- تخفيض رصيد المدينين عند الجرد بمقدار الديون المعدومة .

٦٠	٦٠	من حــ/ الديون المعدومة إلى حــ/ المدينين (تخفـيض المدين بقيمة الديون المعدومة عند الجرد في ٢٠٠٢/١٢/٣١)

* إقفال جزء الديون المعدومة في رصيد م. د. مشكوك فيها ، حيث يقل رصيد المخصص على مبلغ الديون المعدومة بمبلغ = ٦٩٠ – ٦٠٠ = ٩٠ جنيه

* مــبلغ عجز رصيد المخصص لمواجهة الديون المعدومة يقفل في حــ/ أ.خ ذلك بالقيود اليومية التالية :

٦٠٠ ٩٠	٦٩٠	من مذكورين حــ/ مخصص ديون مشكوك فيها حــ/ أ.خ إلى حــ/ ديون معدومة

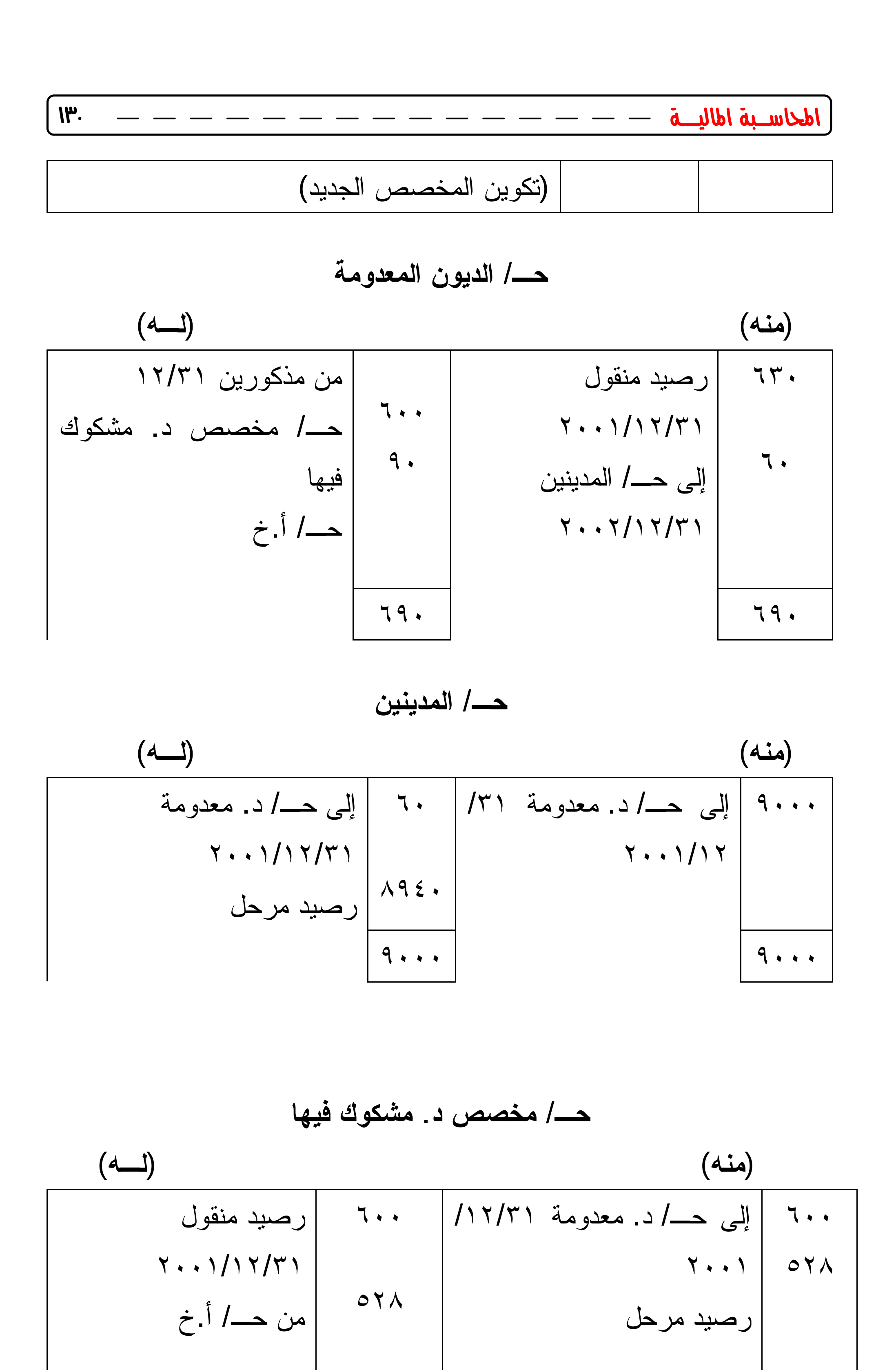
- لا يوجد رصيد متبقي من مخصص الديون القديم حيث أقفل بالكامل في جزء الديون المعدومة .

- المخصص الجديد يزيد عن باقي المخصص الجديد حيث :

(٥٢٨ -) ٦٠٠ المخصص القديم – ٦٠٠ ديون معدومة) = ٥٢٨ جنيه

وبذلك يكون قيد اليومية كما يلي :

٥٢٨	٥٢٨	من حــ/ أ.خ إلى حــ/ مخصص د. م. فيها



		(تكوين المخصص الجديد)

حـــ/ الديون المعدومة

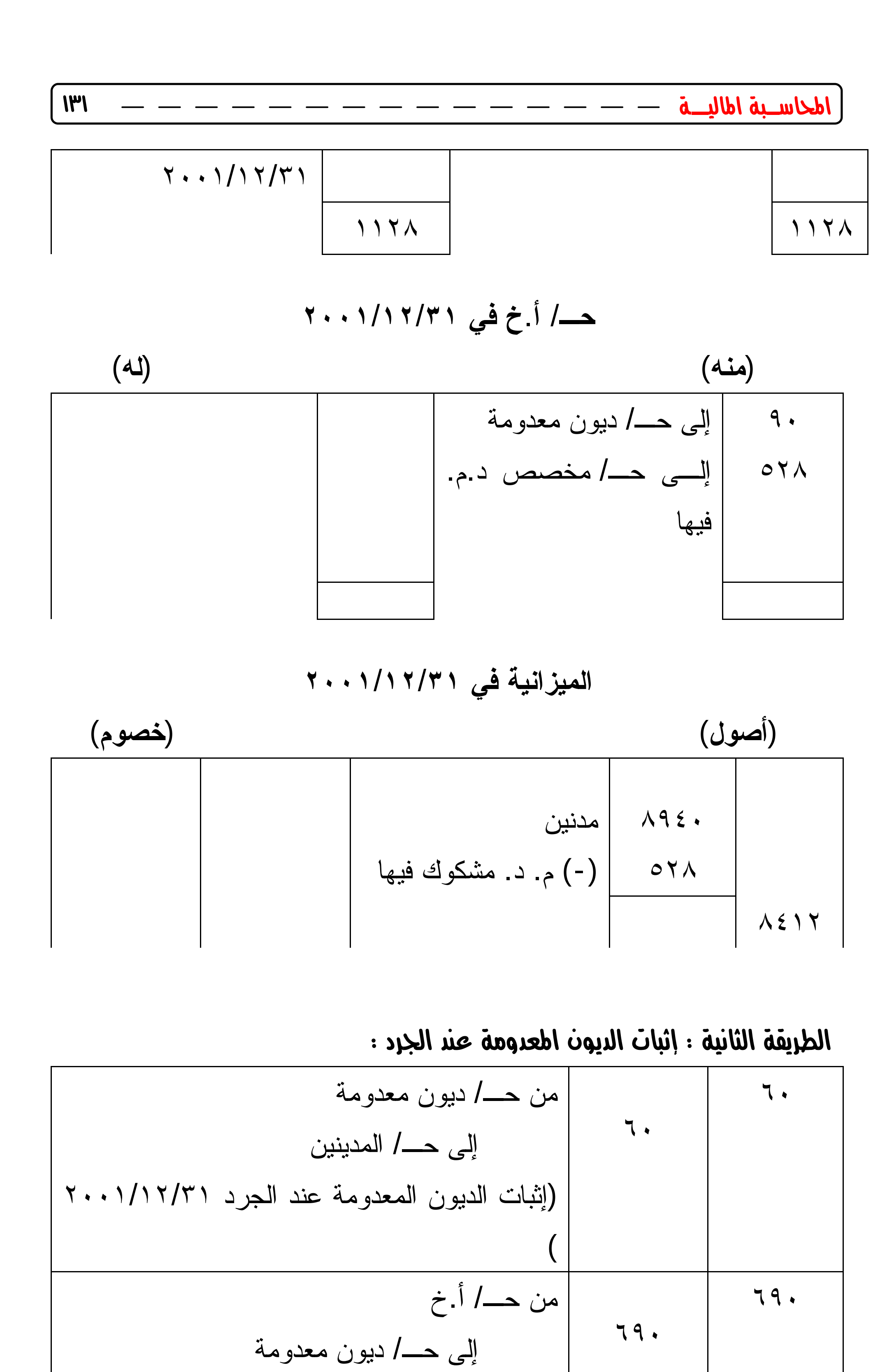
(منه)		(لـــه)	
٦٣٠	رصيد منقول ٢٠٠١/١٢/٣١	٦٠٠	من مذكورين ١٢/٣١ حـــ/ مخصص د. مشكوك فيها
٦٠	إلى حـــ/ المدينين ٢٠٠٢/١٢/٣١	٩٠	حـــ/ أ.خ
٦٩٠		٦٩٠	

حـــ/ المدينين

(منه)		(لـــه)	
٩٠٠٠	إلى حـــ/ د. معدومة ٣١/ ٢٠٠١/١٢	٦٠	إلى حـــ/ د. معدومة ٢٠٠١/١٢/٣١
		٨٩٤٠	رصيد مرحل
٩٠٠٠		٩٠٠٠	

حـــ/ مخصص د. مشكوك فيها

(منه)		(لـــه)	
٦٠٠	إلى حـــ/ د. معدومة ١٢/٣١/ ٢٠٠١	٦٠٠	رصيد منقول ٢٠٠١/١٢/٣١
٥٢٨	رصيد مرحل	٥٢٨	من حـــ/ أ.خ



مبالغ	بيان	مبالغ	بيان
			٢٠٠١/١٢/٣١
١١٢٨		١١٢٨	

حـــ/ أ.خ في ٢٠٠١/١٢/٣١

(منه) (له)

مبالغ	بيان	مبالغ	بيان
٩٠	إلى حـــ/ ديون معدومة		
٥٢٨	إلـــى حـــ/ مخصص د.م. فيها		

الميزانية في ٢٠٠١/١٢/٣١

(أصول) (خصوم)

		بيان		
	٨٩٤٠	مدنين		
	٥٢٨	(-) م. د. مشكوك فيها		
٨٤١٢				

الطريقة الثانية : إثبات الديون المعدومة عند الجرد :

مدين	دائن	بيان
٦٠	٦٠	من حـــ/ ديون معدومة إلى حـــ/ المدينين (إثبات الديون المعدومة عند الجرد ٢٠٠١/١٢/٣١)
٦٩٠	٦٩٠	من حـــ/ أ.خ إلى حـــ/ ديون معدومة

		(إقفال حـــ/ ديون معدومة في حـــ/ أ.خ)

* إثبات الزيادة في قيمة المخصص القديم عن المخصص الجديد في حـــ/ أ.خ

جانب (لـه) = ٦٠٠ – ٥٢٨ = ٧٢ جنيه

٧٢	٧٢	من حـــ/ مخصص د. مشكوك فيها إلى حـــ/ أ.خ (تـــرحيل زيـــادة مخصـــص الديون على الرصيد السابق لهذا المخصص)

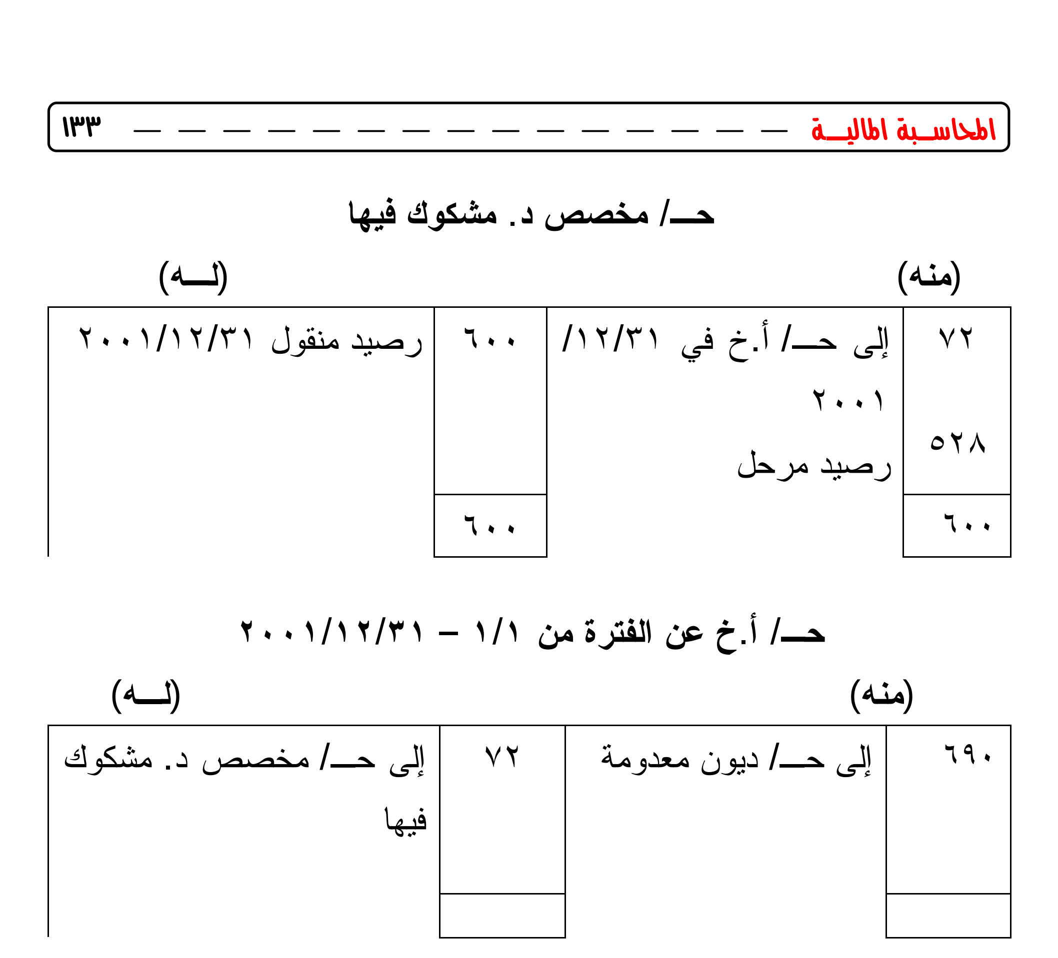
حـــ/ ديون معدومة

٦٣٠	رصـــيد منقول ٢٠٠١/١٢/٣١	٦٩٠	من حـــ/ أ.خ ٢٠٠١/١٢/٣١
٦٠	إلى حـــ/ المدينين ٢٠٠١/١٢/٣١		
٦٩٠		٦٩٠	

حـــ/ المدينين

(منه) **(لـــه)**

٩٠٠٠	رصيد منقول ٢٠٠١/١٢/٣١	٦٠٠	من حـــ/ د. معدومة ٢٠٠٢/١٢/٣١
		٨٩٤٠	رصيد مرحل
٩٠٠٠		٩٠٠٠	



حـــ/ مخصص د. مشكوك فيها

(منه)		(لــه)	
٧٢	إلى حـــ/ أ.خ في ٢٠٠١/١٢/٣١	٦٠٠	رصيد منقول ٢٠٠١/١٢/٣١
٥٢٨	رصيد مرحل		
٦٠٠		٦٠٠	

حـــ/ أ.خ عن الفترة من ١/١ – ٢٠٠١/١٢/٣١

(منه)		(لــه)	
٦٩٠	إلى حـــ/ ديون معدومة	٧٢	إلى حـــ/ مخصص د. مشكوك فيها

** يلاحظ أن المبالغ التي تم ترحيلها إلى حـــ/ أ.خ في كلا الطريقتين واحد .

الميزانية العمومية في ٢٠٠١/١٢/٣١

أصول				خصوم
	٨٩٤٠	مدينين		
	٥٢٨	(-) مخصص د. مشكوك فيها		
٨٤١٢				

جرد أوراق القبـض :

يقصـــد بأوراق القبض الكمبيالات والسندات الإذنية ، ويتم تحرير هذه الأوراق لتمـــثل حـــق للشركة قبل الغير عن ديون مستحقة بعد آجال محددة في الورقة ، إذاً فهذه الديون المستحقة للشركة لدى الغير تكون مضمونة قانوناً بهذه الأوراق ، ومن ثم فإنها تكون أحد عناصر الأصول المتداولة التي يحق للشركة إدراجهـــا ضـــمن موجوداتها ، وبذلك فإنها تختلف عن مفرده للمدينين ، حيث تكون هذه الضمانات شخصية فقط .

والقـــيمة الاسمية للأوراق التجارية تتمثل في القيمة التي يمكن للشركة أن تحصـــلها مـــن عملائها في تاريخ استحقاق الورقة ، وعلى ذلك فإنه عندما يكون تاريخ إعداد الحسابات الختامية في تاريخ سابق لتاريخ استحقاق الأوراق الـــتجارية ، فـــإن على المحاسب المالي أن يقوم بعمل التسويات اللازمة لتحديد قيمة الورقة التجارية في تاريخ إعداد الحسابات الختامية .

وهذه تتم من خلال التسوية التالية :

×× القيمة الاسمية للورقة التجارية (القيمة في تاريخ الاستحقاق)

×× (-) مصروفات الخصم (الأجيو)

×× القيمة الحالية (القيمة التي يمكن أن نحصل الورقة بها) في تاريخ الميزانية

ويتم عمل قائمة جرد أوراق القبض كما يلي :

مسلسل	رقم الكمبيالة أو السند	القيمة الاسمية	الساحب للورقة	المسحوب عليه	تاريخ الاستحقاق	ملاحظات

وحتى يتمكن المحاسب من القيام بعملية تحديد القيمة الحالية للأوراق التجارية في تاريخ إعداد الميزانية العمومية فإنه يلزمه توافر البيانات التالية :

- تحديد القيمة الاسمية للورقة .
- تحديد متوسط تواريخ الاستحقاق .
- حصر المدة بين تاريخ الميزانية ومتوسط تاريخ الاستحقاق .
- معرفة معدل خصم الأوراق التجارية ، وهو يماثل معدل الفائدة المعروف في البنوك في تاريخ إعداد الميزانية .

ونستخدم المعادلات التالية :

مصروفات الخصم (الأجيو) = القيمة الاسمية × معدل الخصم × المدة

القيمة الحالية للورقة = القيمة الاسمية للورقة – مصروفات الخصم

ويمكـــن أن يضـــاف إلـــى مصـــروفات الأجـــيو عناصر أخرى من المصروفات قد تكون ضرورية لتحصيل الورقة التجارية مثل :

- عمولة البنك عن تحصيل أوراق تجارية .
- مصـــروفات تحصيل الأوراق التجارية مثل الفاكسات والمراسلات مع البنوك والعملاء .

وهنا تكون :

القيمة الحالية للورقة = القيمة الاسمية – (مصروفات الخصم + مصروفات التحصيل + العمولة)

ويفتح حساب خاص لهذه المصروفات يسمى :

حـــ / مخصص الأجيو أو حـــ/ مخصص مصروفات خصم أ. تجارية

مثـــال :

بلــغ رصيد أوراق القبض في ميزان المراجعة لشركة الظاهر في ٣١/ ٢٠٠٣/١٢ مــبلغ ١٠٥٠٠ جنــيه ومصروفات الخصم ١٧٥ جنيه . وترغب الشــركة فــي تكوين مخصص أجيو "مخصص مصروفات الخصم" وأن معدل الخصم المستخدم هو ٤٪ سنوياً ، ومتوسط تاريخ الاستحقاق لهذه الأوراق ٣٠/ ٢٠٠٤/٦ .

المطلوب :

- إجراء قيود اليومية للعمليات السابقة .
- تصوير حــ/ مصروفات خصم الكمبيالات

  حــ/ أ. القبض (أ.ق)

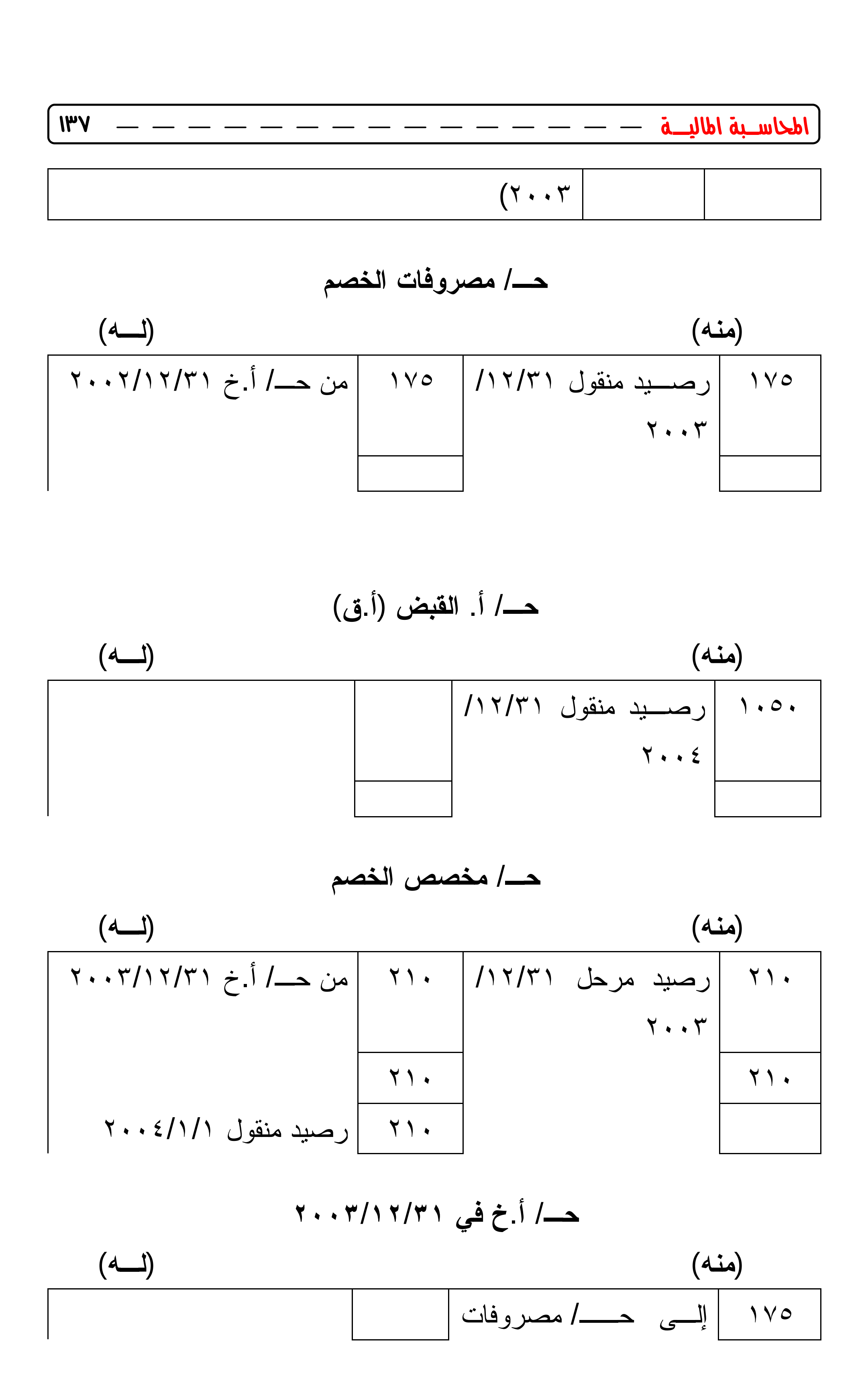
  حــ/ مخصص مصروفات الخصم
- توضــيح أثــر العمليات على حــ/ أ.خ والميزان الخاص بشركة الظاهر في ٢٠٠٣/١٢/٣١

الحــل

مخصص مصروفات الخصم = (١٠٥٠٠ × ٤ / ١٠٠) × ١ / ٢ = ٢١٠ جنيه

قيود اليومية :

١٧٥	١٧٥	من حــ/ أ.خ إلى حــ/ مصروفات الخصم (إقفال حــ/ مصروفات الخصم في حــ/ أ.خ في ٣١/ ٢٠٠٣/١٢)
٢١٠	٢١٠	من حــ/ أ.خ إلى حــ/ مخصص مصروفات الخصم (عمــل مخصــص مصروفات الخصم في ١٢/٣١/



		٢٠٠٣)

حـــ/ مصروفات الخصم

(منه) (لـــه)

١٧٥	رصـــيد منقول ١٢/٣١/ ٢٠٠٣	١٧٥	من حـــ/ أ.خ ٢٠٠٢/١٢/٣١

حـــ/ أ. القبض (أ.ق)

(منه) (لـــه)

١٠٥٠	رصـــيد منقول ١٢/٣١/ ٢٠٠٤		

حـــ/ مخصص الخصم

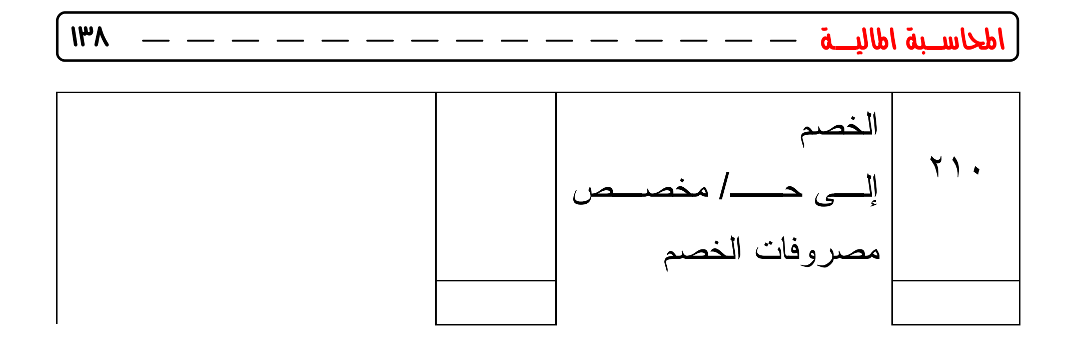
(منه) (لـــه)

٢١٠	رصيد مرحل ١٢/٣١/ ٢٠٠٣	٢١٠	من حـــ/ أ.خ ٢٠٠٣/١٢/٣١
٢١٠		٢١٠	
		٢١٠	رصيد منقول ٢٠٠٤/١/١

حـــ/ أ.خ في ٢٠٠٣/١٢/٣١

(منه) (لـــه)

١٧٥	إلـــى حـــــــ/ مصروفات		



المبلغ	البيان		
٢١٠	الخصم إلـــى حـــــــ/ مخصـــص مصروفات الخصم		

الميزانية العمومية

(أصول) (خصوم)

		البيان			
	١٠٥٠٠	أوراق القبض			
	٢١٠	(-) مخصـــص مصروفات الخصم			
١٠٧١٠					

تمرين غيرمحلول :

البـــيانات التالية خاصة بالعمليات المرتبطة بأوراق القبض والتي جاءت في ميزان المراجعة الخاص بشركة القاهرة للملابس في ٢٠٠٠/١٢/٣١ :

٤٨٠٠٠ جنيه	أوراق القبض
٢٤٠	مصروفات خصم أ.ق
٦٤٠	مخصص مصروفات خصم أ.ق

وترغب الشركة في عمل مخصص مصروفات الخصم علماً بأن معدل الخصم ٦٪ سنوياً ومتوسط تاريخ استحقاق أوراق القبض في ٢٠٠١/١٢/٣١ .

المطلوب :

- إجراء التسويات اللازمة وإثبات ذلك في دفاتر اليومية .

- إعداد حسابات الأستاذ ذات العلاقة .
- بيان أثر ذلك على كل من حـــ/ أ.خ ، والميزانية العمومية الخاصة بالشركة.

جرد الأوراق المالية :

تحـــاول الشركات دائماً توزيع المخاطر المرتبطة باستثماراتها بحيث لا تركــز فـــي مجـــال واحد ، فإذا ما تعرض لخطر أصيب حركة الاستثمارات بالشـــركة بالشلل ، ومن المجالات التي تدخل في تشكيل المحفظة الائتمانية في هـــذه الشركات هي عملية شراء الأسهم أو الاكتتاب في الأسهم التي تطرح في ســـوق الأوراق المالـــية ، وذلـــك بالطبع يرتبط بالشركات المساهمة ، ويندرج تســـمية هـــذا المجال من الاستثمارات في حـــ/ الأوراق المالية ، وهذا الحساب بطبيعـــته يكـــون ضـــمن الأصـــول المتداولة إلا إذا كان استثمارات الشركات القابضـــة في أسهم الشركات التابعة فإن الأمر هنا يتعلق باستثمارات الشركات القابضـــة فـــي أســـهم الشركات التابعة فإن الأمر هنا يتعلق باستثمارات طويلة الأجل وبذلك يكون حـــ/ الأوراق المالية ضمن الأصول الثابتة ، وسنحاول هنا عـــرض الموضوع من وجهة نظر اعتبار عملية الاستثمار في الأوراق المالية ضمن الأصول المتداولة .

وتختلف المعالجة المحاسبية عند جرد الأوراق المالية بحسب :

(أ) نوع الورقة المالية وعددها .

(ب) هـــل الأوراق المالـــية محتفظ بها في الشركة أم أنها مقدمة للغير كضمان لعمليات أخرى .

ويقوم المحاسب المالي بالإجراءات المالية التالية :

(أ) تحديد القيمة السوقية للأوراق المالية لدى الشركة في تاريخ الجرد .

(ب) مقارنة القيمة السوقية للأوراق المالية مع قيمتها الدفترية ، وهنا يوجد (٣) احتمالات :

الاحتمال الأول :

القيمة السوقية للأوراق المالية = القيمة الدفترية لها

وهــنا لا يــتم عمل أية إجراءات للتسوية ، وتثبت الأوراق المالية في الميـــزانية العمومية للشركة بهذه القيمة مع مفردات الأصول المتداولة الخاصة بالشركة .

الاحتمال الثاني :

القيمة السوقية للأوراق المالية < [أقل من] قيمتها الدفترية

وهــنا يقــوم المحاســب بعمــل مخصــص بمقــدار الفــرق يســمى حــــ/ مخصــص هبوط أسعار أوراق مالية ، فإذا كانت أ. المالية التي بالدفاتر ١٠٠٠٠ جنيه وبلغت قيمتها السوقية ٩٠٠٠ جنيه ، فإن مخصص هبوط أسعار الأوراق المالية = ١٠٠٠ جنيه وتتم معالجته كما يلي :

* ١٠٠٠ جنيه في جانب (منه) من حــ/ أ.خ ضمن بند المخصصات .
* ١٠٠٠ جنيه تخفض من رصيد الأوراق المالية بالميزانية العمومية للشركة .

وتتم باستمرار عبر السنوات المالية المقارنة بين حــ/ مخصص هبوط أسعار الأوراق المالية القديم والمخصص الجديد ، وعملية المقارنة هذه قد ينتج عنها أيضاً (٣) حالات :

الأولى : **رصيد حــ/ مخصص أ. مالية القديم** = **رصيد حــ/ مخصص أ. مالية الجديد** :

* لا تتم أية عمليات في حــ/ أ.خ .

* يطرح مقدار المخصص من رصيد أ. المالية بالميزانية (طرحاً شكلياً) .

الثانــية : **رصيد الحساب المخصص أ. المالية الجديد > (أكبر من) المخصص القديم** :

* وهنا يثبت **الزيادة فقط** في حـــ/ أ.خ جانب (منه) باعتباره عبئاً إضافياً .

* يطرح المخصص الجديد من رصيد أ. المالية في الميزانية العمومية للشركة (طرحاً شكلياً)

الثالــثة : **نقص رصيد حـــ/ مخصص أ. المالية الجديد < (أقل من) المخصص القديم** :

* يثبت مقدار النقص في جانب (له) من حـــ/ أ.خ .

* يطرح المخصص الجديد من رصيد أ. المالية بالميزانية العمومية .

الاحتمال الثالث :

القيمة السوقية للأوراق المالية < [أكبر من] القيمة الدفترية لهذه الأوراق

- تطـــبق الشــــركة (وكل الشركات) سياسة الحيطة والحذر وذلك بعدم أخذ أي مكاســـب لـــم تـــتحقق بعدتـــي الاعتبار ، ومن ثم يتم إثبات أ. المالية بالقيمة الدفترية أي يتم تقويم الأوراق بالقيمة السوقية أو القيمة الدفترية لهما أيهما أقل وذلك مثل تقويم بضاعة آخر المدة تماماً ، وبذلك فإنه:

- لا يتم عمل أية مخصصات خاصة بالأوراق المالية .

- إذا وجد رصيد المخصص أ. المالية قديم فإنه يقفل في حـــ/ أ.خ جانب منه .

ووفقـــاً لمتطلـــبات معيار (مبدأ) الإفصاح الكافي عن المعلومات المالية بالقـــوائم المالـــية الخاصـــة بالشـــركة سواءً المعيار الدولي أو المصري ، فإن المحاســـب لابد أن يضمن القوائم المالية ما يفيد تغيير القيمة السوقية عن القيمة الدفترية المدرجة الميزانية ، فإذا كانت هذه الزيادة في القيمة السوقية عن القيمة الدفترية للأوراق المالية :

(أ) زيـــادة مؤقتة سرعان ما تزول فإن المحاسب يضع ملحوظة في إيضاحات الميــزانية دون تعــديل الأرقام بصلب القائمة عن حدوث فرق بين القيمتين ليكون قارئ القائمة على علم بكافة الحقائق عن أصول الشركة .

(ب) إذا كانــت الزيادة تمثل واقع مستمر ومتوقع دوام ذلك ، فإن المحاسب لابد أن يعــدل القــوائم المالية بخصوص بند الأوراق المالية بحيث تثبت بالقيمة الســوقية إلا أن هذه الزيادة تجنب في حـــ/ خاص يمثل أرباح غير محققة بعد ولا يتم توزيعه إلى عند تحققها بالفعل .

ونوضح فيما يلي قائمة جرد الأوراق المالية ، وأهم البيانات التي تسجل فيها :

مسلسل	نوع الورقة	عدد	القيمة الدفترية	القيمة السوقية	الفرق		ملاحظات
					موجب	سالب	

مثـــال :

بلغــت القــيمة الدفتــرية للأوراق المالية ظهرت في ميزان المراجعة الخاص بشركة اليسر في ٢٠٠٣/١٢/٣١ مبلغ ١٣٥٠٠ جنيه .

في ٢٠٠٣/١٢/٣١ اتضح أن القيمة السوقية لهذه الأوراق = ١٢٦٠٠ جنيه .

المطلوب :

- إثبات قيود اليومية اللازمة عن ذلك .
- تصوير حـــ/ الأوراق المالية .

وحـــ/ مخصص هبوط أسعار أ. مالية .

- إيضاح أثر العمليات التي تتم على حـــ/ أ.خ عن المدة المنتهية في ١٢/٣١/ ٢٠٠٣ وأيضاً قائمة المركز المالي في هذا التاريخ .

الحــل

مخصص هبوط أسعار أ. مالية = ١٣٥٠٠ – ١٢٦٠٠ = ٩٠٠ جنيه

قيد اليومية :

٩٠٠		من حـــ/ أ.خ
	٩٠٠	إلى حـــ/ مخصص هبوط أسعار أ. مالية
		(عمل مخصص هبوط أسعار أ. مالية بزيادة القيمة الدفترية عن القيمة السوقية)

حـــ/ أ. المالية

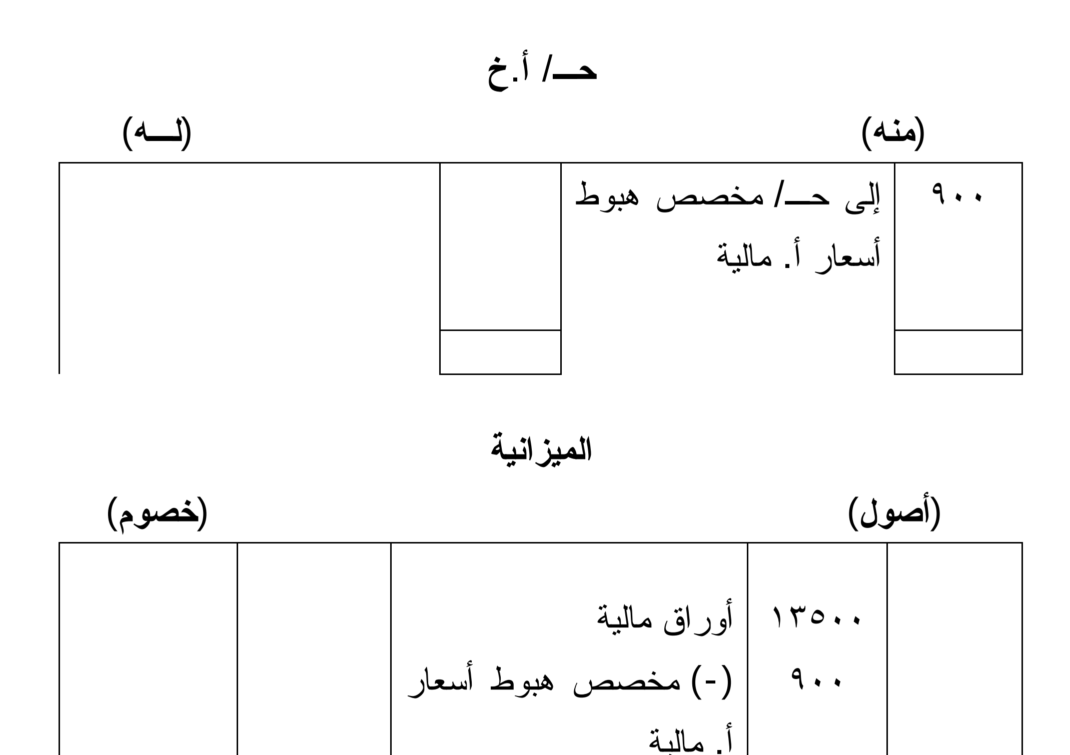
(منه) **(لـــه)**

١٣٥٠٠	رصيد منقول ١٢/٣١/ ٢٠٠٣		

حـــ/ مخصص هبوط أسعار أ. مالية

(منه) **(لـــه)**

٩٠٠	رصيد مرحل ١٢/٣١/ ٢٠٠٣	٩٠٠	من حـــ/ أ.خ ٢٠٠٣/١٢/٣١
٩٠٠		٩٠٠	
		٩٠٠	رصيد منقول ٢٠٠٤/١/١



حـــ/ أ.خ

(منه) (لــــه)

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
٩٠٠	إلى حـــ/ مخصص هبوط أسعار أ. مالية		

الميزانية

(أصول) (خصوم)

		البيان		
	١٣٥٠٠	أوراق مالية		
	٩٠٠	(-) مخصص هبوط أسعار أ. مالية		
١٢٦٠٠				

جرد الخزينة :

الخـــزينة من المفردات التي يتم جردها بشكل متكرر وفجائي ، كما يتم جـــردها بشكل روتيني مع بقية عناصر الميزانية في نهاية السنة المالية ، وذلك بهـــدف رغـــبة الشـــركة ومـــراجعها في الاحتفاظ بالأرصدة النقدية بعيداً عن الـــتلاعب أو العـــبث ، وتشـــكل لجـــرد الخزينة لجنة تقوم بعمل محضر جرد الخزينة ، وعملية الجرد هذه قد تسفر عن :

١ - رصيد النقدية الفعلي = الرصيد الدفتري .

وهنا لا يوجد أية عمليات بالدفاتر المحاسبية .

٢ - الرصيد الفعلي أقل من < الرصيد الدفتري .

وهنا يكون عجزاً في الخزينة ، ويستوجب ذلك إجراء معالجة محاسبية ملائمة

٣ - الرصيد الفعلي أكبر من > الرصيد الدفتري .

وأيضاً يكون من الواجب عمل تسوية ملائمة .

٤ - وجـــود عمـــلات مزيفة أو غير صالحة للتداول لسوء حالتها حيث تكون نفذت قيمتها كنقود ، وهنا تكون المعالجة كما هو في البند (٢) .

ونعرض فيما يلي المعالجة المحاسبية لكل حالة على حدة :

- **الحالـــة رقم (١) التطابق بين الرصيدين** لا تستوجب أية عمليات بالدفاتر ، وتثبت النقدية بقيمتها في الميزانية كما هي .

- **الحالة رقم (٢) ، (٤) : وهي حالة وجود عجز في النقدية :**

وهـــنا يـــتم معالجة العجز وسداده ، ويتخلف عن حدوث العجز بسبب إهمـــال أمين الخزينة أم بسبب صاحب المشروع ، وعلى أي الأحوال فلابد من تغطية العجز والمعالجة المحاسبية تتوقف عن المتسبب في العجز ، فإذا تم :

[أ] سداد العجز فوراً قبل عمل تقرير الجرد :

وهـــنا يقوم الصراف أو صاحب المشروع (المتسبب في العجز) بسداد مـــبلغ العجـــز وذلك قبل أن تكتب اللجنة عن العجز في تقريرها ، وبذلك فكان العجز لم يحدث ، ويكون الرصيد مطابقاً دون مخالفة مالية تسجل في الدفاتر .

وبذلك يكون الرصيد الفعلي = الرصيد الدفتري .

[ب] عدم سداد العجز في الحال :

وفـــي هذه الحالة ينهي التقرير الخاص بجرد الخزينة إلى إثبات حدوث العجـــز ، ويتم معالجة التسوية المالية بأسلوب يتناسب عن من هو المتسبب في العجز ، هل هو الصراف ، موظف أم صاحب المشروع .

مثـــال :

تبـــين أن رصـــيد الـــنقدية (الصندوق) في ٢٠٠٤/١٢/٣١ في ميزان المـــراجعة الخـــاص بشـــركة الـــتعاون ٢٨٥٠ جنيه ، بينما جاء بتقرير جرد الميزانية أن الرصيد ٢٨٣١ جنيه .

المطلوب :

- إجراء قيود اليومية وإعداد حسابات الأستاذ للعمليات المذكورة .
- توضيح الأثر على كل من حـــ/ أ.خ والميزانية العمومية .

الحـــل

سوف يتم الحل في ضوء عدة احتمالات ، وسوف تختلف المعالجة المحاسبية مع كل احتمال مطروح ، وذلك كما يلي :

الاحتمال الأول : الصراف هو صاحب المشروع :

- يتم إثبات العجز في ضوء هذا الفرض كما يلي :

العجز = ٢٨٥٠ – ٢٨٣١ = ١٩ جنيه

(أ) سوف يتم اعتبار العجز عن المسحوبات :

يـــتم الإجراء على أن المبالغ الخاص بالعجز مسحوبات نقدية شخصية لصاحب المشروع ويكون القيد اليومية كما يلي :

٢٨٥٠		من حـــ/ المسحوبات
	٢٨٥٠	إلى حـــ/ الصندوق
		(إقفال عجز الميزانية في ٢٠٠٤/١٢/٣١)

حــ/ الصندوق

(منه) **(لـــه)**

منه		له	
٢٨٥٠	رصيد منقول ٢٠٠٤/١٢/٣١	١٩	من حـــ/ المسحوبات ٢٠٠٤/١٢/٣١
		٢٨٣١	رصيد مرحل ٢٠٠٤/١٢/٣١
٢٨٥٠		٢٨٥٠	

الميزانية العمومية في ٢٠٠٤/١٢/٣١

(أصول) **(خصوم)**

أصول				خصوم
٢٨٣١	صندوق		××	رأس المال
			××	(-) المسحوبات
		××		صافي رأس المال

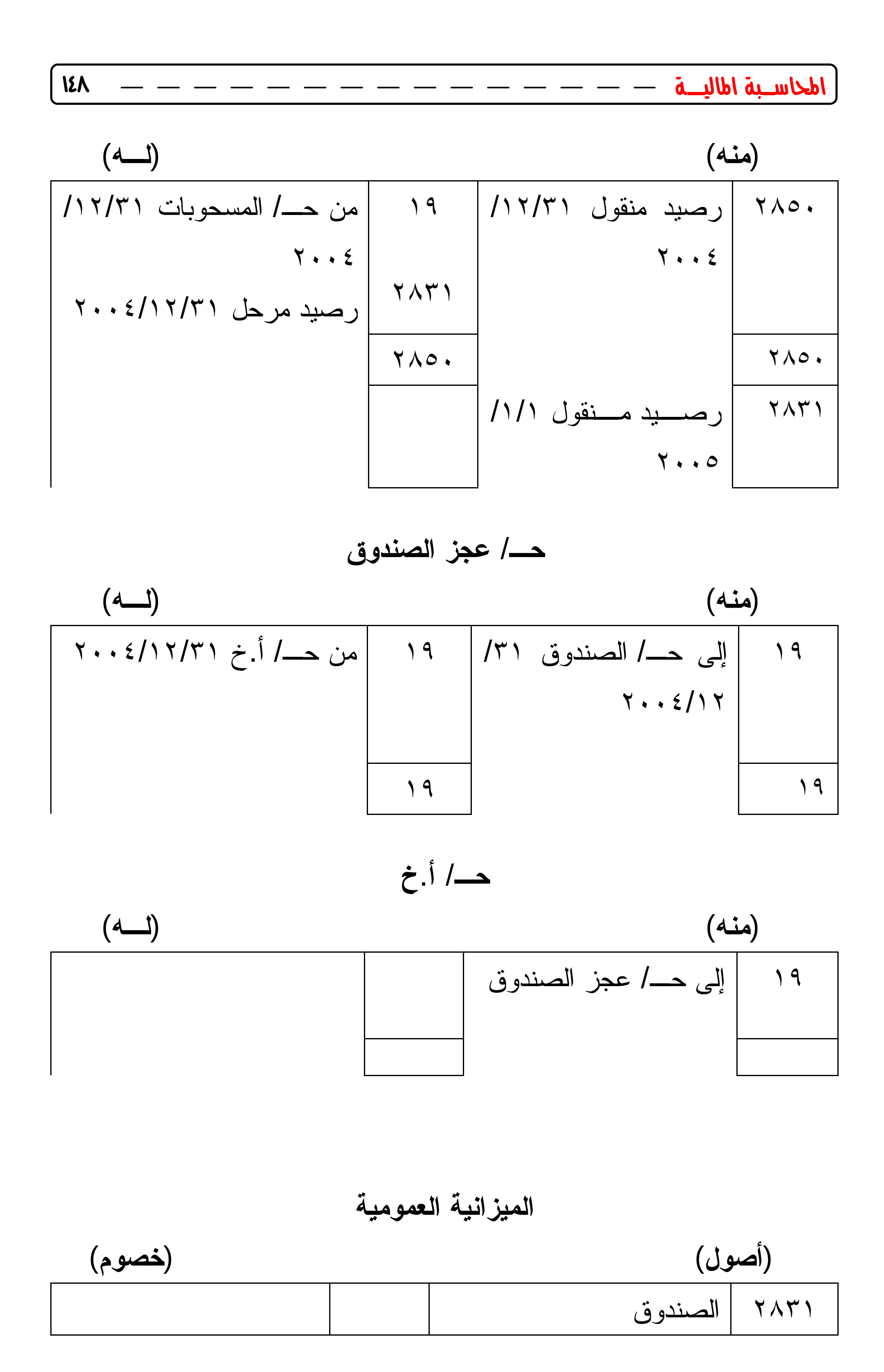
الاحتمال الثاني :

<u>التصرف الأول : اعتبار العجز خسارة تثبت في حـــ/ أ.خ</u>

وتكون قيود اليومية والحسابات الختامية كما يلي :

١٩	١٩	من حـــ/ عجز الصندوق إلى حـــ/ الصندوق (إثبات عجز الخزينة في ٢٠٠٤/١٢/٣١)
١٩	١٩	من حـــ/ أ.خ إلى حـــ/ عجز الصندوق (إقفال عجز الصندوق في حـــ/ أ.خ)

حــ/ الصندوق



	(منه)		(لــه)
٢٨٥٠	رصيد منقول ١٢/٣١/ ٢٠٠٤	١٩	من حـــ/ المسحوبات ١٢/٣١/ ٢٠٠٤
		٢٨٣١	رصيد مرحل ٢٠٠٤/١٢/٣١
٢٨٥٠		٢٨٥٠	
٢٨٣١	رصـــيد مـــنقول ١/١/ ٢٠٠٥		

حـــ/ عجز الصندوق

	(منه)		(لــه)
١٩	إلى حـــ/ الصندوق ٣١/ ٢٠٠٤/١٢	١٩	من حـــ/ أ.خ ٢٠٠٤/١٢/٣١
١٩		١٩	

حـــ/ أ.خ

	(منه)		(لــه)
١٩	إلى حـــ/ عجز الصندوق		

الميزانية العمومية

	(أصول)		(خصوم)
٢٨٣١	الصندوق		

التصــرف الثانـــي : إثـبات العجــز في حــ/ معلق أو (حــ/ حسابات تحت التسوية) :

باستخدام بيانات المثال السابق مباشرة :

١٩	١٩	من حــ/ معلق إلى حــ/ الصندوق (إثبات عجز الصندوق في ٢٠٠٤/١٢/٣١)

حــ/ الصندوق

(منه) **(لــه)**

٢٨٥٠	رصيد منقول ٢٠٠٤/١٢/٣١	١٩	من حــ/ معلق ٢٠٠٤/١٢/٣١
		٢٨٣١	رصيد مرحل ٢٠٠٤/١٢/٣١
٢٨٥٠		٢٨٥٠	

الميزانية العمومية في ٢٠٠٤/١٢/٣١

(أصول) **(خصوم)**

٢٨٣١	الصندوق		
١٩	حــ/ معلق		

الاحتمال الثالث : الصراف موظف بالشركة :

العجــز هنا تم تحديد مسئوليته في إهمال الصراف ، ومن ثم فإنه إدارياً يــتحمل بمقدار عجز الخزينة ، فإذا كان العجز مبلغاً بسيطاً تم خصمه منه مرة واحــدة ، وإذا كــان العجــز ممــثلاً في مبلغاً كبيراً تم تقسيطه على الموظف

ويخصـــم منه على عدة فترات مالية ، وينظر إلى مبلغ العجز هنا على اعتبار أجور مغلقة وذلك كما يلي :

١٩		من حـــ/ أجور مدفوعة مقدماً
	١٩	إلى حــ/ الصندوق
		(تحميل الصراف بمقدار عجز الخزينة)

حــ/ الصندوق

(منه)		(لــه)	
٢٨٥٠	رصيد منقول ١٢/٣١/ ٢٠٠٤	١٩	من حـــ/ أجور مقدماً ١٢/٣١ /٢٠٠٤
		٢٨٣١	رصيد مرحل
٢٨٥٠		٢٨٥٠	

الميزانية العمومية في ٢٠٠٤/١٢/٣١

(أصول)		(خصوم)	
٢٨٣١	الصندوق		
١٩	أجور معلقة		

حالة وجود زيادة بالخزينة :

يحـــدث فـــي بعض الأحيان عند جرد الخزينة أن نجد لجنة الجرد أن هـــناك مبلغاً بالرصيد الفعلي يزيد عن الرصيد الدفتري للخزينة ، وهنا يجب أن تعكس أرصدة الصندوق الدفترية هذه الزيادة ، وذلك كما يلي :

××		من حـــ/ الصندوق

	××	إلى حـــ/ معلق
	××	إلى حـــ/ حسابات تحت التسوية

- **في الميزانية :**

يظهـــر الصندوق في الميزانية برصيده بعد زيادة بمبلغ العجز (الرصيد الفعلـــي الواقعـــي)، ونظراً لأن هذه الزيادة لا تمثل حقاً من ممتلكات الشركة ، فـــإن حــــــ/ المعلـــق أو حــــــ/ حسابات تحت التسوية يظهر ضمن الخصوم بالميزانية .

- يحـــدث أن تقوم الشركة بإثبات الفروقات (العجز أو الزيادة) في حـــ/ معلق ويـــتم إجـــراء المقاصـــة بين أرصدة العجز به وأرصدة الزيادة عبر الفترات المالية .

مثـــال :

عند جرد الصندوق في ٢٠٠٤/١٢/٣١ بشركة الكرامة وجد أن رصيده الفعلـــي ١١٠٠ جنـــيه ، في حين أن رصيد حـــ/ الصندوق للشركة يوضح أنه ١٠٠٠ جنيه .

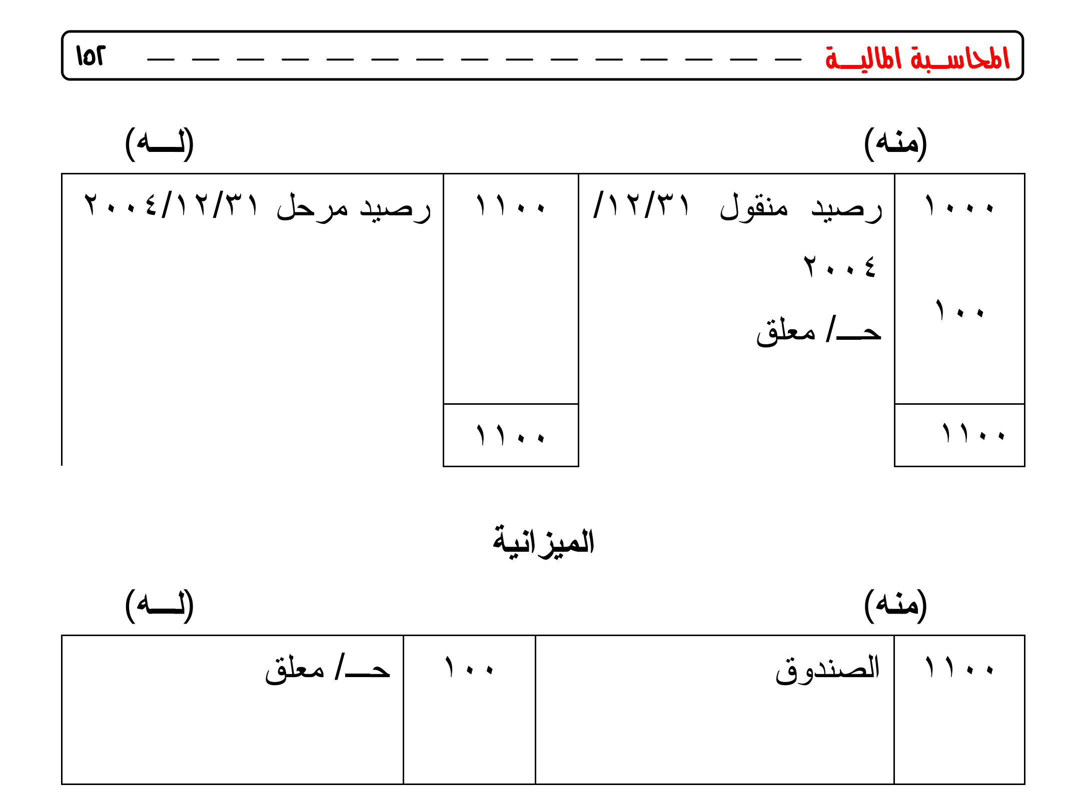
المطلوب :

- إثبات القيود وإعداد حسابات الأستاذ .
- بيان الأثر على الميزانية في ٢٠٠٤/١٢/٣١ .

الحـــل

١٠٠		من حـــ/ الصندوق
	١٠٠	إلى حـــ/ معلق
		(إثبات الزيادة في الصندوق)

حـــ/ الصندوق



(منه) (لــه)

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
١٠٠٠	رصيد منقول ٣١/١٢/٢٠٠٤	١١٠٠	رصيد مرحل ٣١/١٢/٢٠٠٤
١٠٠	حــ/ معلق		
١١٠٠		١١٠٠	

الميزانية

(منه) (لــه)

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
١١٠٠	الصندوق	١٠٠	حــ/ معلق

حالة وجود عملات مزيفة أو رديئة :

العمـــلات المزيفة أو الرديئة يجب أن تستبعد فوراً من رصيد الصندوق باعتـــبارها أن لـــن تصلح لسداد أية التزامات تريد الشركة سدادها بها ومن ثم فهي تعجز عن القيام بوظيفة النقود .

- إذا كـــان المسئول عن استلام النقود المزيفة أو الرديئة صاحب المشروع فإن قيد اليومية يكون :

××		من حــ/ الخسائر
	××	إلى حــ/ الصندوق

- إذا كـــان المسئول عن استلام العملات المزيفة أو الرديئة موظفاً تعالج على أنها خصماً منه وأنها بمثابة أجور مقدماً له .

××		من حــ/ أجور مدفوعة مقدماً
	××	إلى حــ/ الصندوق

مثــال :

عــند القيام بالجرد الخاص بالخزينة في ٢٠٠٤/١٢/٣١ بشركة عمرو الــتجارية تبين أن هناك عملات مزيفة بمبلغ ٥٠ جنيه ، وأن الرصيد الدفتري للصندوق في هذا المبلغ هو ١٣٠٠ جنيه .

المطلوب :

إثبات القيود ، وبيان الأثر على حــ/ أ.خ والميزانية .

الحــل

(أ) إذا اعتبرنا هنا خسارة ولم تجد المسئولية عنها :

٥٠	٥٠	من حــ/ خسائر متنوعة (أو حــ/ عملة مزيفة) إلى حــ/ الصندوق (وجود عجز نتيجة عملات مزيفة ٢٠٠٤/١٢/٣١)
٥٠	٥٠	من حــ/ أ.خ إلى حــ/ خسائر متنوعة (إقفال الخسائر في ٢٠٠٤/١٢/٣١ في حــ/ أ.خ)

(ب) إذا كان الصراف مسئولاً عنها :

٥٠	٥٠	من حــ/ أجور مقدمة إلى حــ/ الصندوق (وجود عملات مزيفة بالصندوق)

الميزانية في ٢٠٠٤/١٢/٣١

(أصول) **(خصوم)**

١٢٥٠	الصندوق		
٥٠	أجور مقدمة		

حالة وجود عملات أجنبية بالخزينة :

يحـــدث أحـــياناً أن يكـــون للشركة تعاملات بالعملات الأجنبية ، ومن الطبيعي هنا أن تجد لجنة الجرد عملات أجنبية ضمن أرصدة النقدية ، وهنا يتم تحـــويلها إلـــى قيمة معادلة بالعملة المحلية ، ومن المعلوم أن العملات الأجنبية عـــند حصـــول الشركة عليها تثبت بسعر الصرف في تاريخ الحصول على كل مـــبلغ مـــنها ، وفي نهاية السنة يتم تقييم هذه العملات بسعر الصرف السائد في الســـوق المصـــرفية لهذه العملات ، وعلى ذلك فإنه قد يحدث وجود فروق بين سعر الصرف عند الحصول على العملات وسعر الصرف في تاريخ الميزانية، وعلى ذلك سيتم تناول هذه الأوضاع كما يلي :

١- تســـاوى ســـعر الصرف عند الحصول على العملات مع سعر الصرف في تاريخ الميزانية .

٢- ارتفاع قيمة العملة المحلية مقابل العملة الأجنبية في ١٢/٣١/ عنها في تـــاريخ الحصول على هذه العملات خلال السنة المالية ، وبذلك يكون الناتج خسارة بالعملة المحلية في تاريخ إعداد الحسابات الختامية والميزانية .

٣- نقـــص قيمة الجنيه المصري في ١٢/٣١ عنها في تاريخ الحصول على هـــذه العملات خلال السنة المالية ، وبذلك يكون الناتج ربحاً عند التصرف في العملات الأجنبية في تاريخ الميزانية .

وإذا فضلت الشركة عدم الاكتراث بالحالة (٢) ، (٣) فإن القوائم المالية لـــن تفصـــح عـــن الأرقام الحقيقية لدلالة بنود القوائم المالية ، وذلك نظراً لأن الأرقـــام الفعلية عن العملات الأجنبية لن تكون هي الأرقام القابلة للتحقيق نتيجة

تغيــرات ســعر الصــرف ، وعلى ذلك فإنه تطبيقاً لمعيار الإفصاح المحاسبي سوف تكون المعالجة المحاسبية كما يلي :

الأولى : الاحتفاظ بالرصيد الدفتري لمقابل العملات الأجنبية بالصندوق مع ذكر بيان في إيضاحات الميزانية يوضح سعر الصرف المستخدم في الإثبات بالدفاتر وسعر الصرف في تاريخ الميزانية وبيان الأثر الكلي دون تعديل الأرصدة .

الثانــية : يفــتح حـــ/ فــروق سعر الصرف نسجل به فروق سعر الصرف المســتخدم فــي تقــويم العملات الأجنبية ، ومن الطبيعي أن يكون هناك فروقاً موجــبة وفــروقاً سالبة ، ويتم عمل مقاصة باستمرار بينهما ، وفي نهاية السنة المالية إذا كان رصيد حــ/ فروق سعر الصرف :

* **موجب :**

- يثــبت ضمن الأصول ، وبجانب (له) في حــ/ أ.خ دون أن يصرح بتوزيعه إلا إذا تحقق الفرق بشكل فعلي .

* **سالب :**

- يبين ضمن الخصوم ، وبجانب (منه) في حــ/ أ.خ .

تسوية رصيد البنك :

رصيد حــ/ البنك مثل المرآة ذو الوجهين أحدهما طرف المنشأة ويمثله رصــيد حـــ/ بنك الشركة ، والآخر طرف البنك ويمثله حــ/ جارى الشركة ..... ، والقــيام بعملــية مطابقــة بــين الحسابين أمر هام جداً حتى يكون كل معلومات الشركة عن عملياتها بهذا الحساب هي نفسها التي يحتفظ البنك بسجل كامــل عنها ، غير أنه قد يحدث أحياناً اختلاف بين الرصيدين ، وهذا قد يكون بسبب :

(١) أخطـــاء حســـابية وأخطـــاء في التسجيل أو الترصيد ، وهنا لابد من القيام بتصـــحيح ذلك في دفاتر الشركة وكشف حساب البنك ، فإذا تم التطابق بين الحسابين انتهى الأمر بينهما فيكون ذلك بسبب :

أ- وجـــود عملـــيات مسجلة بكشف حـــ/ البنك وغير مثبتة بدفاتر الشركة لأي ســـبب ســـواءً مديـــنة أو دائنة أو ما قام به البنك بتحصيلات من كمبيالات الشـــركة لديـــه وأثبـــتت في كشف حساب الشركة طرفه ولم تأخذ الشركة معلومات عن ذلك نتيجة عدم إخطارها .

وتـــتم هـــنا المعالجـــة من خلال جعل حـــ/ البنك مديناً أو دائناً بحسب متطلبات عملية التسوية الخاصة بعمليات المطلوب تنفيذها .

ب- وجـــود عمليات بحساب البنك بدفاتر الشركة ولا توجد بكشف حـــ/ البنك مثل :

١. شـــيكات أرســـلتها الشـــركة للبـــنك للتحصيل ولم تحصلها بعد ، فإذا كانت الشـــركة قـــد قامت بإثباتها في جانب (منه) من حـــ/ البنك بدفاترها وبذلك يزيد رصيد البنك ، بينما في كشف حـــ/ الشركة طرف البنك هذه الشيكات لـــم تحصـــل بعد وبالتالي فهي شيكات تحت التحصيل فلا يجب أن يزيد بها رصـــيد الشركة طرف البنك إلا بعد التأكد من تحصيل القيمة وإضافتها إلى رصيد حـــ/ الشركة طرفه .

٢. شيكات مسحوبة على البنك ولم تقدم للصرف ، كما لو قامت الشركة بتسليم دائنيها شيكات مسحوبة على رصيدها طرف البنك ، فتقوم الشركة بتخفيض رصيدها في دفتر البنك لديها ، بينما المستفيد بالشيك (الدائن) لم يقدم الشيك بعـــد إلى البنك للتحصيل ، وبالتالي فإن رصيد الشركة في البنك لم يخفض بعد ، وبهذا يوجد عدم التطابق .

ولا يتـــرتب على كل من (١ ، ٢) أي تعديلات في دفاتر الشركة لأنها تكـــون قـــد أثبـــتت وانتهت من العملية محاسبياً ، ولكن يتم عمل مذكرة تسوية

لتحقـيق تطابـق رصيد الشركة بدفتر البنك لديها ، وكشف حـ/ البنك طرف البنك .

مثـال :

البيانات التالية خاصة بشركة النصر في ٢٠٠٤/١٢/٣١ :

١- رصيد حـ/ البنك بدفتر الشركة ٥٤٥٠ جنيه .

٢- رصيد جاري الشركة بدفتر البنك في كشف حـ/ البنك ٤٤٦٠ جنيه .

٣- هناك عمليات أخرى مسجلة بكشف البنك وغير مسجلة بدفاتر الشركة .

- عمولة البنك ١٠ جنيه .
- فوائد دائنة للشركة ٢٥ جنيه .

٤- بنود ظاهرة بدفاتر الشركة وغير مسجلة بكشف حـ/ البنك الوارد للشركة من البنك وبياناتها كما يلي :

- شيكات أرسلت للتحصيل ولم تحصل بعد :

* شيك من العميل (أ) رقم ١٣٠ على بنك الأمل بمبلغ ٥٠٥ جنيه .
* شيك من العميل (ب) رقم ٩١٠ على بنك السعادة بمبلغ ٢٥٠ جنيه .
* شيك من العمييل (جـ) رقم ١٤٠ على بنك السعادة ٧٥٥ جنيه .

- شـيكات تـم سحبها على الشركة لصالح دائنيها غير أنهم لم يصروفها بعد ، وبيانها كما يلي :

* شيك لأمر المورد (د) رقم ٨١١٠ بمبلغ ٣٠٥ جنيه .
* شيك لأمر المورد (هـ) رقم ٤٥١ بمبلغ ٢٠٠ جنيه .

المطلوب : القيام بالعمليات المحاسبية اللازمة لتطابق رصيد البنك بدفاتر الشركة وبكشف حـ/ البنك .

١٠		من حـــ/ عمولة البنك
	١٠	إلى حـــ/ البنك
		(العمـــولة التي سجلها البنك عن حـــ/ الشركة طرفه ولم تسجل بالشركة)
٢٥		من حـــ/ البنك
	٢٥	إلى حـــ/ الفوائد الدائنة
		(إثبات فوائد للشركة سجلت طرف البنك ولم تسجل بالشركة)

حـــ/ بنك مصر

(منه)		(لـــه)	
٥٤٥٠	رصيد منقول ٢٠٠٥/١٢/٣١	١٠	من حـــ/ العمولة ٢٠٠٤/١٢/٣١
٢٥	إلى حـــ/ الفوائد الدائنة	٥٤٦٥	رصـــيد مـــرحل ٢٠٠٤/١٢/٣١
٥٤٧٥		٥٤٧٥	

مذكرة تسوية (للبنك)

٤٤٦٠		الرصيد كما هو في كشف حـــ/ البنك
		يضاف إليه :
		شيكات تحت التحصيل لم تسجل في حـــ/ جارى الشركة طرف البنك :
	٥٠٥	شيك العميل (أ) رقم ١٣٠

البيان	المبلغ	الإجمالي
شيك العميل (ب) رقم ٩١٠	٢٥٠	
شيك العميل (جــ) رقم ١٤٠	٧٥٥	
		١٥١٠
		٥٩٧٠
يخصم منه :		
شيكات مسحوبة على البنك ولم تقدم للصرف :		
شيك لأمر المورد (د) رقم ٨١١٠	٣٠٥	(-)
شيك لأمر المورد (هــ) رقم ٤٥١	٢٠٠	
		٥٠٥
وهو نفس الرصيد الظاهر بحساب البنك في دفاتر الشركة		٥٤٦٥

ويمكن أن تعد مذكرة التسوية بشكل آخر ، حيث تبدأ برصيد البنك الذي ظهر في دفاتر الشركة ، وعلى ذلك تكون مذكرة التسوية تسير في خط آخر كما يلي :

البيان	المبلغ	الإجمالي
رصيد البنك بدفاتر الشركة		٥٤٦٥
يضاف إليه :		
شيكات مسحوبة على البنك لم تصرف بعد :		
شيك لأمر المورد (د) رقم ٨١١٠	٣٠٥	
شيك لأمر المورد (هــ) رقم ٤٥١	٢٠٠	
		٥٠٥
		٥٩٧٠

يخصم منه :		
شيكات تحت التحصيل ولم تثبت في حـــ/ جارى الشركة :		
شيك العميل (أ) رقم ١٣٠	٥٠٥	
شيك العميل (ب) رقم ٩١٠	٢٥٠	
شيك العميل (جـــ) رقم ١٤٠	٧٥٥	
		١٥١٠
وهو نفس الرصيد الذي ظهر بكشف حـــ/ البنك		٤٤٦٠

التسويات الجردية الخاصة بالخصوم

تمثل الخصوم عنصراً هاماً من عناصر المركز المالي ، حيث أنها مصادر رأس المال سواءً كانت مصادر داخلية (رأس مال ، الاحتياطات ، والأرباح المحتجزة) ، أو مصادر خارجية أي كانت طويلة الأجل مثل القروض التي تسدد على فترات طويلة ، والقروض قصيرة الأجل والدائنية التجارية العادية والتي تعرف بالدائنين .

ونتناول فيما يلي جرد أهم البنود بجانب الخصوم في قائمة المركز المالي :

١] الدائنين :

تمثل مفردة الدائنين رصيد الديون المستحقة للموردين على المنشأة دون سحب أوراقاً تجارية عليها ، وتعرف كما سبق أن ذكرنا بأنها تكون مقابل أرصدة تجارية دائنة مستحقة للغير على المنشأة ، ويكون على المحاسب المالي أن يتناول مفردة الدائنين من خلال إعداد كشف مسلسل بها يحتوى على قيمة هذه الأرصدة . وتواريخ استحقاقها حتى ينظم الموقف النقدي الملائم لتوقيتات السداد ، كما يكون على المحاسب أن يفحص الشروط والأوضاع المرتبطة بكل

رصيد دائن من مفردة الدائنين من حيث شروط السداد ، وأي خصم نقدي مرتبط بها في حالة السداد خلال مدة معينة ومما يستوجب خصم هذه المبلغ من الرصيد الدائن إذا تم السداد خلال المدة الممنوحة من الدائن كمحفز للشركة على المبادرة بسرعة السداد ، على أنه من المهم هنا أن نركز على أن قيمة هذا الخصم لا يتم استنزلها من الرصيد الدائن إلا بعد السداد الفعلي وتسوية حساب الموردين نهائياً ، ومن الطبيعي وفقاً لسياسة الحيطة والحذر أن من غير المفضل عمل مخصص للخصم المكتسب الذي قد يميل بعض المحاسبين لعمله ويتم تسويته وإقفاله عند تمام السداد ، وذلك لأن سياسة الحيطة والحذر تقتضي عدم أخذ أي أرباح في الحسبان إلا بعد تحققها فعلاً .

مثال :

أوضح ميزان المراجعة الخاص بشركة الأمين في ٢٠٠٤/١٢/٣١ أن مفردة المدينين كما يلي :

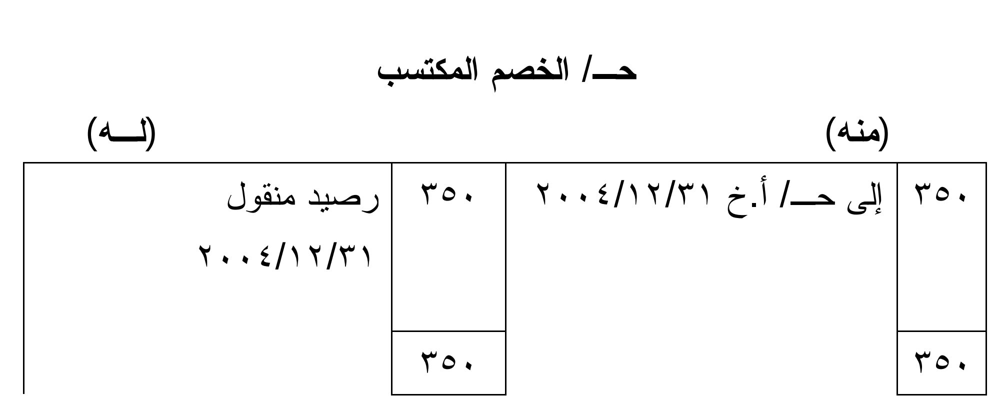
- ١٤٠٠٠ دائنين
- ٣٥٠ خصم مكتسب

وقررت الشركة عمل مخصص مكتسب ٥٪ قيمة الرصيد الدائن بميزان المراجعة .

مخصص الخصم المكتسب = ١٤٠٠٠ × ٥٪ = ٧٠٠٠ جنيه

قيود اليومية :

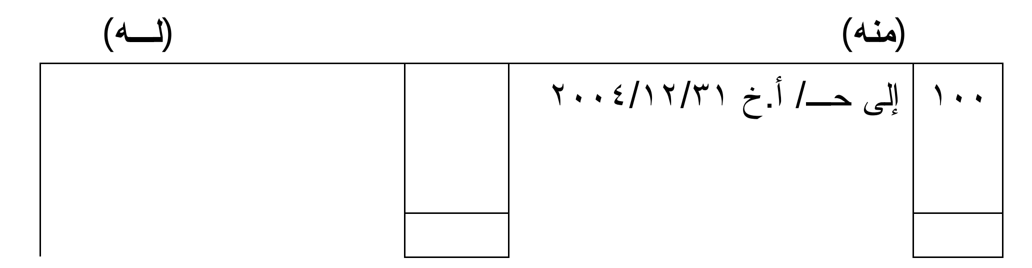
٣٥٠	٣٥٠	من حـــ/ الخصم المكتسب إلى حـــ/ أ.خ (إقفـــال حـــ/ الخصم المكتسب في جانب له بحساب أ.خ)
٧٠٠	٧٠٠	من حـــ/ مخصص الخصم المكتسب إلى حـــ/ أ.خ (عمل مخصص الخصم المكتسب بـــ ٥٪ في ٣١/ ٢٠٠٤/١٢)



حـــ/ الخصم المكتسب

(منه) **(لـــه)**

٣٥٠	إلى حـــ/ أ.خ ٢٠٠٤/١٢/٣١	٣٥٠	رصيد منقول ٢٠٠٤/١٢/٣١
٣٥٠		٣٥٠	



حـــ/ مخصص الخصم المكتسب

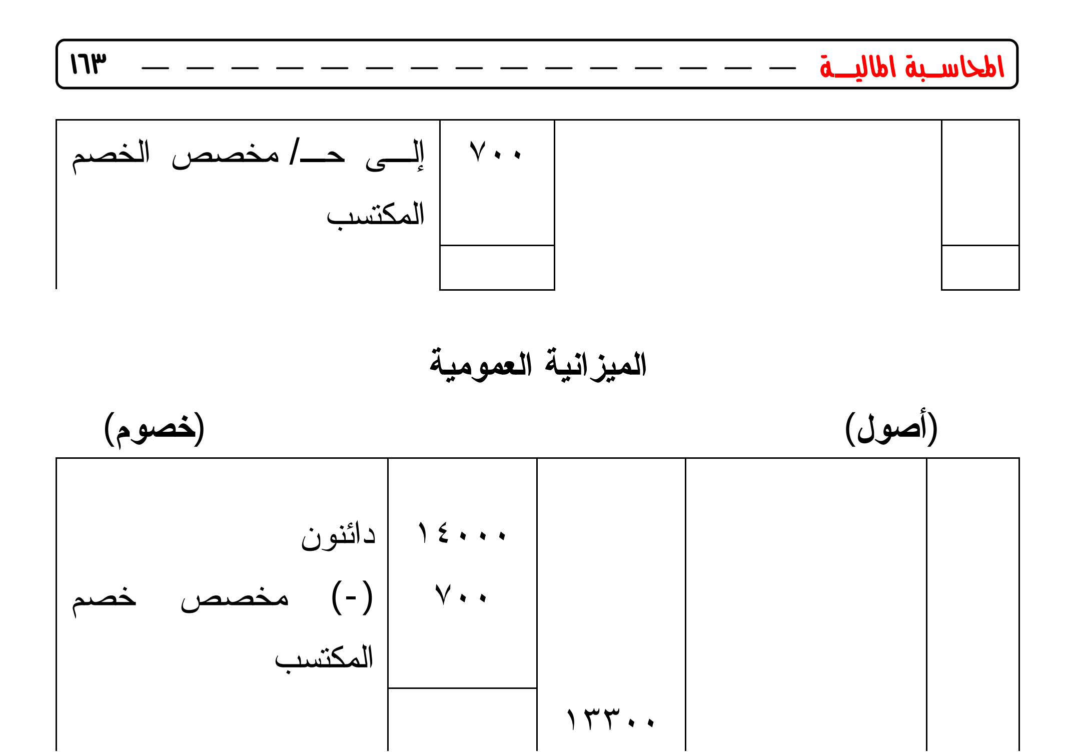
(منه) **(لـــه)**

١٠٠	إلى حـــ/ أ.خ ٢٠٠٤/١٢/٣١		

حـــ/ أ.خ

(منه) **(لـــه)**

		٣٥٠	من حـــ/ الخصم المكتسب



إلـــى حـــ/ مخصص الخصم المكتسب	٧٠٠		

الميزانية العمومية

(خصوم) (أصول)

دائنون	١٤٠٠٠			
(-) مخصص خصم المكتسب	٧٠٠			
		١٣٣٠٠		

٢] أوراق الدفع :

تحتفظ الشركة بحافظة تسمى حافظة أوراق الدفع ، وهي عبارة عن كشف يحتوى على قائمة بجميع أوراق الدفع الواجبة على الشركة ، وتواريخ سدادها ، ونوع الورقة (هل كمبيالة أم سند إذني) ، ومكان الدفع ، وإذا كان هناك خصماً لتعجيل الدفع ، بحيث يتم إثبات كافة الأوضاع التي قد تؤثر على قيمة الورقة والإثبات المحاسبي لها ، بما يمثل جرداً أو حصراً لهذه الأوراق .

٣] القروض :

ويتم تصنيف القروض إلى :

- قروض طويلة الأجل .
- قروض قصيرة الأجل .

ويقوم المحاسب بتنظيم هذه القروض من حيث مدى تحرك أو سكون هذه الديون ، وعما إذا كان هناك فترة إمهال أم لا (فترة سماح) ، والأوضاع

التي قد تؤثر على الفوائد التي تتحملها الشركة والتي تستحق نتيجة وجود هذه القروض .

٤] مخصص الضرائب :

عندما تنتهي السنة المالية ويكون هناك أرباحاً عن الفترة ، فإن هناك ضرائب تكون واجبة السداد لمصلحة الضرائب ، ونظراً لأن **الربح المحاسبي** الظاهر في الحسابات الختامية للشركة يكون محل تعديل نتيجة قيام الفاحص الضريبي بعمل بعض التسويات والتي ينتج عنها رقم أعمال يسمى **الربح الضريبي** ، وعلى ذلك فإن الشركة حتى تصل إلى الربح الضريبي تكون السنة المالية قد انتهت على الأقل من شهر – ٣ شهور ، ولن تكون الحسابات الختامية معبرة بشفافية كاملة عن أعباء الفترة دون إدراج قيمة الضرائب المستحقة ، والتي يتم عمل مخصصاً لها يندرج ضمن الأعباء في حـــ/ أ.خ يسمى **مخصص الضرائب** إلى حين القيام بفحص الحسابات الختامية عن الفترة بمعرفة مصلحة الضرائب ، وما ينطبق على مخصص الضرائب ينطبق بنفس الكيفية على **مخصص التعويضات القضائية** والتي تكون عن منازعات انتهت السنة المالية ولم يحكم فيها بعد .

وعند انتهاء الفحص الضريبي وتحديد الضريبة بشكل محدد فإن قيمة المخصص الذي تم تحديده مسبقاً للضرائب قد يزيد أن ينقص عن هذه الضريبة، وعلى ذلك فإنه :

١ - إذا كان المخصص الخاص بالضرائب = الضريبة المحددة بعد الفحص

يتم إقفال رصيد المخصص في حساب الضريبة الفعلية

٢ - مخصص الضريبة > (أكبر من) الضريبة المدفوع .

يرحل الفرق في جانب (له) من حـــ/ أ.خ

٣ - مخصص الضريبة < (أقل من) من حـــ/ أ.خ

يرحل الفرق إلى جانب (منه) من حـــ/ أ.خ

تمرين عام محلول

ظهرت الأرصدة الآتية في دفاتر محلات السلام في ٢٠٠٤/١٢/٣١ :

اسـم الحســاب	الرصيد بالدفاتر جنيـه
رأس المال	٥٠٩٣٠
المبـــاني	١٨٠٠٠
الأثاث والتركيبات	٣٥٠٠
الاستثمارات	١٠٠٠
احتياطي الديون المشكوك فيها	٥٠٠
الهدايا والمكافآت	٨٠٠٠
البضاعة ٢٠٠٤/١/١	٩٥٠٠
الإيجـــــار	١٤٠٠
التصليحات والتجديدات	٣٠٠
المشـــتريات	٢٩٠٠٠
عمولات وكلاء البيع	٩٠٠
الديون المعدومة	٨٠٠
صندوق المصاريف النثرية	٥٠
المسحوبات	١٢٠٠
النور والمياه	١٥٠
المبيعات	٤٨٠٠٠
مصاريف الإعلان	٢٤٠
مصاريف نقل المشتريات	٩٠٠

خصم مكتسب	٣٠٠
مردودات المشتريات	٤٠٠
المصاريف العمومية	٩٠٠
الصندوق	٧٠٠
البنـــك	٤٦٠٠
مصاريف سفر وانتقال	١٧٥٠
تأمين ضد الحريق	٣٥٠
مصاريف نقل المبيعات	١١٠٠
الدائنــــــون	١٢٠٠٠
أدوات كتابية	٢٠٠
مصاريف تليفون	٦٠
المدينون	٢٥٠٠٠
خصم مسموح به	٦٠٠
فوائد أرباح الاستثمارات	٧٠
مردودات المبيعات	٢٠٠٠

فإذا علمت أن : **جنيه**

١- أن البضاعة الباقية بالمخازن آخر المدة ٩٣٠٠

٢- الإيجار المدفوع مقدماً ٢٠٠

٣- لازال مستحقاً على المشروع أن يدفع مهايا ومكافآت قيمتها ٦٠٠

٤- أنه قدر أن المباني تستهلك بمعدل ٢٪ سنوياً .

أنه قدر أن الأثاث يستهلك بمعدل ١٠٪ سنوياً .

٥- وأنه لا يزال مستحقاً على المشروع ٥٠ جنيهاً لم تقبض بعد من أرباح الاستثمارات .

٦- أنه ظهر عند الجرد أن هناك ديون أعدمت قيمتها ١٠٠ جنيه ، وأنه قدر أن قيمة الديون المشكوك في تحصيلها بمعدل ٣٪ من المدينين .

والمطلوب :

أولاً : عمل ميزان المراجعة كما ظهر في ٢٠٠٤/١٢/٣١ .

ثانياً : إعداد قائمة التسوية اللازمة .

ثالثاً : في تصوير الحسابات الختامية للمشروع عن السنة المنتهية في ١٢/٣١/ ٢٠٠٤ .

رابعاً : تصوير الميزانية كما تظهر في ٢٠٠٤/١٢/٣١ .

الحــل

القيود الجردية في دفتر اليومية :

من	إلى	البيان
٩٢٠٠	٩٢٠٠	من حـــ/ بضاعة بالمخزن آخر المدة إلى حـــ/ المتاجرة (إثبات قيمة البضاعة الباقية بالمخزن آخر المدة من واقع قوائم الجرد العملي)
٤٣٥٠٠	 ٩٥٠٠ ٢٩٠٠٠ ٩٠٠ ٩٠٠ ١١٠٠ ٢٠٠٠	من حـــ/ المتاجرة إلى مذكورين حـــ/ بضاعة أول المدة حـــ/ المشتريات حـــ/ عمولة وكلاء البيع حـــ/ مصاريف نقل المشتريات حـــ/ مصاريف نقل المبيعات حـــ/ مردودات المبيعات (إقفال الحسابات المذكورة وترحيل أرصدتها لحساب المتاجرة)
 ٤٨٠٠٠ ٤٠٠	 ٤٨٤٠٠	من مذكورين حـــ/ المبيعات حـــ/ مردودات المشتريات إلى حـــ/ المتاجرة (إقفال الحسابات المذكورة بترحيل أرصدتها لحساب المتاجرة)
١٤٢٠٠	١٤٢٠٠	من حـــ/ المتاجرة إلى حـــ/ الأرباح والخسائر (ترحيل أرباح المتاجرة إلى حـــ/ الأرباح والخسائر)

		من مذكورين
٣٠٠		حـــ/ خصم مكتسب
١٢٠		حـــ/ إيرادات استثمارات
	٤٢٠	إلى حـــ/ الأرباح والخسائر
		(إقفال حسابات الإيرادات المذكورة بترحيل أرصدتها إلى حـــ/ الأرباح والخسائر)
١٢٢٠٧		من حـــ/ الأرباح والخسائر
		إلى مذكورين
	٤٦٠٠	حـــ/ المهايا والمكافآت
	١٢٠٠	حـــ/ الإيجار
	٣٠٠	حـــ/ التصليحات والتجديدات
	٩٠٠	حـــ/ الديون المعدومة
	١٥٠	حـــ/ النور والمياه
	٢٤٠	حـــ/ مصاريف الإعلان
	٩٠٠	حـــ/ المصاريف العمومية
	١٧٥٠	حـــ/ مصاريف سفر وانتقال
	٣٥٠	حـــ/ تأمين ضد الحريق
	٢٠٠	حـــ/ أدوات كتابية
	٦٠	حـــ/ مصاريف تليفون
	٦٠٠	حـــ/ خصم مسموح به
	٢٦٠	حـــ/ إهلاك المباني
	٣٥٠	حـــ/ إهلاك الأثاث
	٢٤٧	حـــ/ احتياطي الديون المشكوك فيها
		(إقفال حسابات المصروفات المذكورة بترحيل

		أرصدتها إلى حـــ/ الأرباح والخسائر)
٢٤١٣	٢٤١٣	من حـــ/ الأرباح والخسائر إلى حـــ/ رأس المال (ترحيل صافي أرباح المشروع إلى رأس المال لزيادته به)
١٢٠٠	١٢٠٠	من حـــ/ رأس المال إلى حـــ/ المسحوبات (قفل حسابات المسحوبات بترحيل رصيده إلى حـــ/ رأس المال لتخفيضه بقيمة المسحوبات)

حـــ/ المتاجرة عن السنة المالية المنتهية في ٢٠٠٤/١٢/٣١

(منه) **(لـــه)**

منه		له	
٩٥٠٠	إلى حـــ/ بضاعة أول المدة	٤٨٠٠٠	من حـــ/ المبيعات
٢٩٥٠٠	إلى حـــ/ المشتريات	٤٠٠	من حـــ/ مردودات المشتريات
٩٠٠	إلى حـــ/ مصاريف نقل المشتريات	٩٢٠٠	من حـــ/ بضاعة آخر المدة
١١٠٠			
٢٠٠٠	إلى حـــ/ عمولة وكلاء البيع		
١٤٢٠٠	إلى حـــ/ مردودات المبيعات		
	إلى حـــ/ الأرباح والخسائر "مجمل ربح"		
٥٧٦٠٠		٥٧٦٠٠	

حساب الأرباح والخسائر عن السنة المنتهية في ٢٠٠٤/١٢/٣١

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
٤٦٠٠	إلى حـــ/ الهدايا والمكافآت	١٤٢٠٠	من حـــ/ المتاجرة
١٢٠٠	إلى حـــ/ الإيجار	٣٠٠	من حـــ/ خصم مكتسب
٣٠٠	إلـــى حـــــــ/ التصـــليحات	١٢٠	مـــن حـــــــ/ إيـــرادات
٩٠٠	والتجديدات		الاستثمارات
١٥٠	إلى حـــ/ الديون المعدومة		
٢٤٠	إلى حـــ/ النور والمياه		
٩٠٠	إلى حـــ/ مصاريف الإعلان		
١٧٥٠	إلـــى حـــــــ/ المصـــــاريف		
٣٥٠	العمومية		
٢٠٠	إلـــى حـــــــ/ مصاريف سفر		
٦٠	وانتقال		
٦٠٠	إلى حـــ/ تأمين ضد الحريق		
٢٦٠	إلى حـــ/ أدوات كتابية		
٣٥٠	إلى حـــ/ مصاريف التليفون		
	إلى حـــ/ خصم مسموح به		
٢٤٧	إلـــى حـــ/ استهلاك الأثاث		
	والتركيات		
٢٤١٣	إلـــى حـــ/ مخصص الديون		
	المشكوك فيها		
	إلى حـــ/ رأس المال		
	صافي أرباح المشروع		
١٤٦٢٠		١٤٦٢٠	

حــ/ رأس المال

(منه) (لــه)

١٢٠٠	إلى حــ/ المسحوبات	٥٠٩٣٠	من الرصيد
٥٢١٤٣	إلى الرصيد	٢٤١٢	من حــ/ أ.خ
			صافي الأرباح المشروع
٥٢٣٤٣		٥٢٣٤٣	

الميزانية في ٢٠٠٤/١٢/٣١

(أصول) (خصوم)

	٧٠٠	الصندوق		٥٠٩٣٠	رأس المال
	٥٠	صندوق المصاريف		٢٤١٣	× صافي أرباح المشروع
	٤٦٠٠	البنك		٥٣٣٤٣	
٥٣٥٠			٥٢١٤٣	١٢٠٠	المسحوبات
		٢٤٩٠٠ المدينون		٨٠٠٠	الدائنون
		٧٤٧- احتياطي الديون المشكوك فيها		٦٠٠	المهايا والمكافآت المستحقة
			٨٦٠		
	٢٤١٥٣	البضاعة بالمخزن			
	٩٢٠٠				
٣٣٣٥٣					
	٢٠٠	إيجار مقدم			
	٥٠	إيراد الاستثمارات مستحق			
٢٥٠					
	١٠٠٠	الاستثمارات			
	٣١٥٠	الأثاث والتركيبات			

	١٧٦٤٠	المباني			
٢٢٧٩٠					
٦٠٧٤٣					

من امتحانات كلية تجارة بنها من عام ٢٠٠١ـ٢٠٠٤

جامعة الزقازيق / فرع بنها	امتحان مادة أصول المحاسبة	دور يناير ٢٠٠٠
كلية التجارة	الفرقة الأولى	زمن الامتحان : ٣ ساعات

الجزء الثاني

أجب عن الأسئلة التالية :

السؤال الأول :

(أ) حدد مدى صحة أو خطأ العبارات التالية ، مع توضيح وجهة نظرك بالتفصيل :

١- لا تؤثر الأخطاء التعويضية على توازن ميزان المراجعة ، ولا على دقة الحسابات الختامية .

٢- يختص دفتر يومية المبيعات – في الطريقة الفرنسية – بالمبيعات الآجلة فقط ، بينما يختص نفس الدفتر بالمبيعات الآجلة والنقدية في الطريقة الإنجليزية .

٣- يتضمن حـــ/ التشغيل – في المنشآت الصناعية – كل ما يتعلق بالعملية الإنتاجية من خامات وأجور ومصروفات صناعية ، وكل ما يتعلق بالإنتاج تحت التشغيل أو الإنتاج التام .

(ب) البيانات التالية تخص "النثريات" بإحدى المنشآت عن شهر مارس (علماً بأن السلفة المستديمة تبلغ ٣٥٠ جنيه) :

١- المتبقي من سلفة شهر فبراير (الشهر السابق) : ٧٠ جنيه .

٢- مدفوعات شهر مارس : ٤٠ جنيه أدوات نظافة ، ٣٥ طوابع بريد ودمغة ، ٢٥ جنيه مصروفات تليغراف وتليفون ، ٦٠ جنيه تبرعات ، ٤٥ مصروفات انتقال ، ٥٥ جنيه إكراميات ، ٢٠ جنيه أدوات كتابية ومطبوعات ، ١٥ جنيه مصروفات نثرية أخرى .

المطلوب :

إعداد دفتر صندوق النثريات (مرة تبعاً للطريقة الفرنسية ، ومرة أخرى تبعاً للطريقة الإنجليزية) .

السؤال الثاني :

فيما يلي الأرصدة المستخرجة من دفاتر إحدى المنشآت التجارية في ١٩٩٩/٩/٣٠ (تاريخ انتهاء السنة المالية للمنشأة) :

٤٥٠ ج مسحوبات ، ١٥٠ ج مخصص ديون مشكوك فيها ، ١٩٢٥٠ج مشتريات ، ٣٢٤٠٠ج مبيعات ، ٤٠٠ج مردودات مبيعات ، ٢٥٠ج مردودات مشتريات ، ١٠٥٠٠ج موردون ، ٧٠٠٠ج استثمارات (٨٪) ، ٦٠٠ج فائدة قرض ، ١٥٠ج ديون معدومة ، ٨٠٠٠ج قرض (١٠٪) ، ٥٠٠٠ج أوراق دفع، ٩٠٠ج خصم مكتسب ، ٦٠٠٠ج بضاعة أول المدة ، ٦٠٠ج خصم مسموح به ، ٧٠٠٠ج أثاث ، ٢٠٠٠ج مخصص إهلاك أثاث ، ٢٥٠٠ج مخصص إهلاك آلات ، ١٥٠٠٠ج آلات ، ١٠٠٠ج مخصص إهلاك مباني ، ١٤٠٠٠ج عقارات (منها ٣٠٠٠ج أراضي) ، ٦٢٥٠ج عملاء ، ٤٦٠ج إيراد استثمارات ، ١٥٠٠ج تأمينات (منها ٥٠٠ج للدخول مزاد في ٢٠٠٠/١/١) ، ٢٠٠٠ج رأس المال ، ٧٤٠٠ج صندوق ، ٢٣٤٠ إيرادات متنوعة ، ؟؟؟ بنك سحب على المكشوف ، ٩٠٠٠ج أوراق القبض ، ٣٩٠٠ج مصروفات عمومية وإدارية (منها ٦٠٠ج سلف للعاملين علماً بأن مرتبات سبتمبر لم تسدد بعد) .

فإذا علمت أن :

١- تكلفة بضاعة آخر المدة ٤٥٠٠ج (منها ٥٠٠ج بضاعة أمانة للغير) ، وتقدر أسعار سوق بضاعة المنشأة بمبلغ ٣٧٠٠ج .

٢- يستهلك الأثاث بمعدل ٦٪ ، والمباني بمعدل ٢٪ ، والآلات بمعدل ١٠٪ (قسط متناقص).

٣- معدل خصم أوراق القبض ٦٪ ، ومتوسط مدة الاستحقاق ٤ شهور .

٤- هناك عجز بالصندوق قدره ١٥٠ج ، والصراف هو صاحب المنشأة .

٥- هناك ديون معدومة عند الجرد ٢٥٠ج ، ويراد عمل مخصص ديون مشكوك فيها بمعدل ٣٪ .

٦- ورد كشف حساب البنك يوضح عمولات وفوائد مدينة لم تسجل بدفاتر المنشأة قدرها ٥٠٠ج .

والمطلوب :

١- إعداد الحسابات الختامية للمنشأة عن السنة المنتهية في ١٩٩٩/٩/٣٠ .

٢- الميزانية كما تظهر في ذلك التاريخ .

تخلفات دور يناير ٢٠٠٠	امتحان مادة أصول المحاسبة	جامعة الزقازيق / فرع بنها
زمن الامتحان : ٣ ساعات	الفرقة الأولى	كلية التجارة

الجزء الثاني

أجب عن الأسئلة التالية :

السؤال الأول :

(أ) حدد مدى صحة أو خطأ العبارات التالية ، مع بيان وجهة نظرك بالتفصيل:

١- كل الأخطاء التي تقع بدفاتر اليومية أو الأستاذ يمكن تصحيحها بالطريقة المختصرة أو المطولة .

٢- تصلح الطريقة الأمريكية للاستخدام في المشروعات الكبيرة التي تستخدم أجهزة الحاسبات.

٣- السنة المالية دائماً سنة ميلادية .

(ب) البيانات التالية مستخرجة من سجلات إحدى المنشآت خلال شهر مارس ١٩٩٩ :

رصيد النقدية بالصندوق ٩٠٠٠ج ، وبالبنك ٦٠٠٠ج في أول مارس ، مبيعات ٧٠٠٠ج بشيك، مشتريات ١٧٠٠٠ج (نصفها نقداً) ، تحويلات من البنك للصندوق ٥٠٠٠ج ، إيراد أوراق مالية ١٠٠٠ج بشيك ، مرتبات وأجور ١٢٠٠ج نقداً .

والمطلوب :

تصوير دفتر النقدية التحليلي (مرة باستخدام الطريقة الفرنسية ، ومرة أخرى باستخدام الطريقة الإنجليزية) .

السؤال الثاني :

فيما يلي الأرصدة المستخرجة من دفاتر إحدى المنشآت الصناعية (بعد إعداد حساب التشغيل) في ١٩٩٨/١٢/٣١ :

بضاعة أول المدة (إنتاج تام) ٤٠٠٠ج ، مبيعات ٣٧٥٠٠ج ، مردودات مبيعات ٥٠٠ج ، عمولة وكلاء البيع ٤٠٠ج ، مصروفات دعاية وإعلان ١٦٠٠ (تخص عامي ٩٨ ، ١٩٩٩)، ديون معدومة محصلة ١٠٠٠ج ، تكلفة الإنتاج التام خلال ١٩٩٨ ١٥٠٠٠ج ، عملاء ٢٠١٠٠ج ، دائنون ١٤٦٠٠ج ، مسحوبات ٦٠٠ج ، خصم مسموح به ٤٠٠ج ، خصم مكتسب ٧٠٠ج ، أوراق مالية ٦٠٠٠ج ، آلات ١٠٠٠٠ج ، أثاث ٦٠٠٠ج ، عقارات ١٢٠٠٠ (منها أراضي ٢٠٠٠ج) ، إيراد أوراق مالية ١٥٠٠ج (منها ٣ شهور محصلة مقدماً)، أوراق قبض ٧٠٠٠ج ، أوراق دفع ٨٠٠٠ج ، تأمينات دخول مزادات ١٢٠٠ج ، تأمين ضد الحريق ٨٠٠ج ، مصروفات عمومية وإدارية ١٧٠٠ج (ولازال مستحقاً ٣٠٠ج) ، مخصص إهلاك آلات ١٠٠٠ج ، مخصص إهلاك أثاث ٥٠٠ج ، مخصص إهلاك مباني ١٥٠٠ج ، مرتبات ٢٧٠٠ج (منها ٣٠٠ ج سلف عاملين) ، بضاعة آخر المدة من الخامات ٢٠٠٠ج ، بنك (سحب على المكشوف ١٥٠٠٠ج) ، إيرادات متنوعة ٧٠٠ج ، صندوق ١٠٠٠ج ، رأس المال ؟؟؟ .

فإذا علمت أن :

١- تقدر بضاعة آخر المدة من الإنتاج التام بالتكلفة ٧٠٠٠ج ، وبسعر السوق ٦٥٠٠ج .

٢- معدل خصم أ.ق ٦٪ ، ومتوسط مدة الاستحقاق ٣ شهور .

٣- تستهلك المباني بمعدل ٢٪ ، والآلات بمعدل ١٠٪ ، والأثاث بمعدل ٦٪ (قسط متناقص).

٤- الديون المعدومة عند الجرد ١٠٠ج ، ويراد عمل مخصص ديون مشكوك في تحصيلها بمعدل ٣٪ .

٥- رصيد البنك بكشف الحساب ١٦٠٠٠ج ، وقد ظهر أن هناك عمولات وفوائد مدينة لم تسجلها المنشأة قدرها ١٠٠٠ج .

والمطلوب :

١- إعداد الحسابات الختامية للمنشأة عن السنة المالية المنتهية في ١٢/٣١/ ١٩٩٨ .

٢- الميزانية كما تظهر في ذلك التاريخ .

تخلفات دور يناير ٢٠٠١	امتحان مادة أصول المحاسبة	جامعة الزقازيق / فرع بنها
زمن الامتحان : ٣ ساعات	الفرقة الأولى	كلية التجارة

الجزء الثاني

أجب عن السؤالين الآتيين :

السؤال الأول :

(أ) ناقش بالتفصيل أهم أوجه الاختلاف بين الطريقة الفرنسية والطريقة الإنجليزية .

(ب) وضح كيفية تصحيح الأخطاء التالية التي وقعت بدفاتر إحدى المنشآت .

١- إثبات مشتريات أثاث بمبلغ ٦٢٠٠ج على أنها شراء بضاعة بمبلغ ٢٦٠٠ ج .

٢- تظهير كمبيالة العميل (محمود حسن) بمبلغ ٥٥٠ج لصالح شركة "الأهرام" على أنها كمبيالة العميل (محمد حسان) .

٣- إثبات سداد إيجار المحل بمبلغ ٦٤٥ج بشيك على أنه بمبلغ ٥٦٤ج ومن الصندوق .

٤- ترحيل سداد ٢٥٠ج بشيك إلى حساب المورد (أحمد محمود) بدلاً الحساب الصحيح للمورد (محمود أحمد) ، وعلى أنها من الصندوق .

السؤال الثاني :

فيما يلي الأرصدة المستخرجة من دفاتر إحدى المنشآت الصناعية في ٣١/ ١٩٩٩/١٢ :

أرصدة مدينة :

١٥٠٠٠ج بضاعة أول المدة (منها ٥٠٠٠ج خامات ، ٤٠٠٠ج إنتاج غير تام ، وبالباقي إنتاج تام) ، ٢٥٠٠٠ج مشتريات منها (٢٠٠٠٠ج خامات والباقي مشتريات إنتاج تام) ، ٣٠٠٠ج أجور صناعية (عن ١٠ شهور فقط) ، ٣٠٠ج مصروفات نقل خامات ، ٤٠٠ج مصروفات نقل للخارج ، ٦٠٠ج مردودات

مبيعات ، ٧٠٠٠ج أثاث وتركيبات ، ١١٠٠٠ج عقارات (منها ٢٠٠٠ج أراضي) ، ٦٣٥٠ج ديون معدومة ، ٢٨٠٠ج صندوق ، ٧٨٠٠ج أوراق قبض، ٥٥٠ج مسحوبات ، ٢٠٠٠ج مرتبات تسويقية ، ٨٠٠ج تأمين على المصنع ، ١٥٠٠ج إيجار المصنع (عن ١٥ شهر) ، ٥٧٠٠ج آلات .

أرصدة دائنة :

١٠٠٠ج مردودات مشتريات (منها ٧٠٠ج خامات) ، ٤٢٦٠٠ج مبيعات ، ١٤٠٠ج إيراد عقارات (عن ٧ شهور فقط) ، ١٤٤٠٠ج موردون ، ١٧٠٠ج مخصص إهلاك آلات ، ١٢٠٠ج مخصص إهلاك أثاث وتركيبات ، ٦٠٠٠ج أوراق دفع ، ٢٩٠٠ج بنك (سحب على المكشوف) ، ١٠٠٠٠ج قروض ٥٪ ، ٨٠٠٠ج خصم مكتسب ، ٨٠٠٠ج رأس المال .

فإذا علمت أن :

١- بضاعة آخر المدة من الخامات ٣٥٠٠ج ، بينما تقدر بضاعة آخر المدة من الإنتاج التام بمبلغ ٥٠٠٠ج بالتكلفة ، وبمبلغ ٤٨٠٠ج بسعر السوق .

٢- يستهلك الأثاث بمعدل ٥٪ قسط متناقص ، والآلات بمعدل ١٠٪ ، والمباني بمعدل ٤٪ .

٣- هناك ديون أعدمت عند الجرد بمبلغ ٣٥٠ج ، ويراد عمل مخصص ديون مشكوك في تحصيلها بمعدل ٦٪ .

٤- متوسط المرتبات التسويقية في الشهر ٢٠٠ج .

والمطلوب :

(أ) الحسابات الختامية عن السنة المنتهية في ١٩٩٩/١٢/٣١ .

(ب) الميزانية كما تظهر في ذلك التاريخ .

السؤال الثاني : **يناير ٢٠٠١**

الأرصدة التالية مستخرجة من دفاتر إحدى المنشآت التجارية في ٢٠٠٠/١٢/٣١:

٢٠٠٠ج بضاعة أول المدة ، ٣٦٤٠٠ج مبيعات ، ١٨٥٠٠ج مشتريات ، ٥٠٠ ج مردودات مشتريات ، ٤٠٠ج مردودات مبيعات ، ١٥٠٠ج خصم مكتسب ، ٢٠٠ج مصروفات نقل للداخل ، ٤٠٠ج مصروفات نقل مبيعات ، ٢٢٠٠ج إيراد أوراق مالية (عن ١١ شهر) ، ٢٠٠٠ج مرتبات (عن ١٠ شهور) ، ٨٠٠٠ج بنك (سحب على المكشوف) ، ١٩٥٠ج إيجار، ٢٠٠٠ج أوراق دفع ، ١٤٠٠ج مصروفات دعاية وإعلان ، ١٠٠٠٠ج قروض ٦٪ ، ٧٠٠ج خصم مسموح به ، ٥٠٠ج مخصص ديون مشكوك في تحصيلها ، ٨٥٠٠ج أوراق مالية ، ١٥٠٠ج مخصص إهلاك آلات ، ١١٠٠ج مصروفات عمومية ، ١٤٠٠ج مخصص إهلاك أثاث ، ٧٠٠٠ج صندوق ، ٨٠٠٠ج أ.ق، ١٢٠٠ج عملاء ، ١٢٠٠٠ج موردون ، ٣٠٠ج ديون معدومة ، ١٥٠٠٠ج رأس المال ، ٨٥٠٠ج آلات ، ٦٤٠٠ج أثاث ، ١١٥٠٠ج عقارات (منها ٣٥٠٠ج أراضي) ، ١٠٠٠ج مسحوبات ، ٤٠٠ج فائدة قرض ، ٥٥٠ج مصروفات تأسيس .

فإذا علمت أن :

١- تقدر بضائع آخر المدة بمبلغ ٨٠٠٠ج بالتكلفة ، ٧٥٠٠ج بسعر السوق .

٢- يستهلك الأثاث بمعدل ٦٪ قسط متناقص ، والآلات بمعدل ١٠٪ والباقي بمعدل ٤٪ .

٣- الإيجار الشهري ١٥٠ج .

٤- عقد الإعلان لمدة سنتين اعتباراً من ٢٠٠٠/٧/١ .

٥- هناك ديون أعدمت عند الجرد بمبلغ ٢٠٠ج ، ويراد عمل مخصص ديون مشكوك فيها بمعدل ٤٪ .

والمطلوب :

(أ) الحسابات الختامية عن السنة المنهية في ٢٠٠٠/١٢/٣١ .

(ب) الميزانية كما تظهر في ذلك التاريخ .

تخلفات دور يناير ٢٠٠٢	**امتحان مادة أصول المحاسبة**	**جامعة الزقازيق / فرع بنها**
زمن الامتحان : ٣ ساعات	**الفرقة الأولى**	**كلية التجارة**

الجزء الثالث

أجب عن الأسئلة الآتية :

السؤال الأول :

أ- ناقش :

١- مذكرة تسوية البنك .

٢- معدل نفاد الأصول الطبيعية المتناقصة .

السؤال الثاني :

فيما يلي الأرصدة المستخرجة من دفاتر إحدى المنشآت الصناعية في ٣١/ ٢٠٠١/١٢:

٦٠٠٠ج بضاعة أول المدة (خامات ٢٠٠٠ج ، تحت التشغيل ٣٠٠٠ج ، إنتاج تام ١٠٠٠ج)، ٣٥٤٠٠ج مبيعات – ٤٠٠ج مردودات مبيعات ، ٢٠٠ج مردودات مشتريات خامات ، ١٦٢٠٠ج مشتريات (خامات ١٤٢٠٠ج ، أجزاء مصنعة ٢٠٠٠ج) ، ٢٩٠٠ج خصم مكتسب، ٥٠٠ج مصروفات نقل (للخامات ٢٠٠ج ، للإنتاج التام ٣٠٠ج) ، ٣٠٠٠ج إيرادات متنوعة ، ٤٠٠ عمولة وكلاء الشراء ، ٦٠٠ عمولة وكلاء البيع ، ١٢٠٠٠ج آلات ومعدات ، ٩٠٠٠ ج سيارات ، ٦٥٠٠ج بنك (سحب على المكشوف) ، ١٠٠٠٠ج مرتبات (لعمال الإنتاج ٣٠٠٠ج ، للإداريين ٧٠٠٠ج) ، ٥٥٠٠ج أوراق دفع ، ٣٠٠٠ ج أثاث ، قروض (١٠٪) ١٢٠٠٠ج ، ٨٠٠٠ عقارات (منها ٣٠٠٠ج أراضي) ، ١٧٠٠ج تأمينات ، ١٥٠٠٠ج رأس المال ، ٧٠٠ وقود وزيوت (متبقي منها آخر العام ٢٠٠ج) ، ١٠٠٠ج مصروفات صيانة ، ٧٥٠٠ج

موردون ، ١٩٠٠ج مصروفات عمومية ، ٨٠٠ج خصم مسموح به ، ٤٠٠٠ج صندوق ، ٢٠٠٠ج مخصص إهلاك سيارات ، ١٠٠ج ديون معدومة ، ٦٤٠٠ ج عملاء ، ٣٠٠٠ج أوراق قبض ، ٣٠٠٠ج مخصص إهلاك آلات ، ٦٥٠٠ ج استثمارات في أوراق مالية ، ١٨٠٠ج مصروفات دعاية وإعلان ، ١٧٠٠ج ديون معدومة محصلة ، ١٢٠٠ج مصروفات متنوعة ، ٨٠٠ج فائدة قروض ، ١٣٠٠ج إيجار دائن .

فإذا علمت أن :

١- تقدر بضاعة آخر المدة من الإنتاج التام بمبلغ ٦٤٠٠ج بالتكلفة ، ٧٠٠٠ج بسعر السوق .

٢- هناك مرتبات مستحقة لعمال الإنتاج ٦٠٠ج ، كما أن الإيرادات المتنوعة تخص ١٠ شهور فقط .

٣- تشمل التأمينات ٤٠٠ج تأمين تليفون ، ٥٠٠ج تأمين على حياة صاحب المنشأة ، والباقي تأمين على آلات المصنع .

٤- هناك ديون أعدمت عند الجرد بمبلغ ٤٠٠ج ، وتقدر الديون المشكوك في تحصيلها بمعدل ٥٪ .

٥- تستهلك السيارات بمعدل ٢٠٪ (قسط متناقص) ، والآلات بمعدل ١٠٪ ، والأثاث بمعدل ٦٪ .

٦- مصروفات الدعاية لمدة عام ينتهي في ٢٠٠١/٣/٣١م .

والمطلوب :

١- إعداد الحسابات الختامية عن السنة المنتهية في ٢٠٠١/١٢/٣١م .

٢- الميزانية كما تظهر في ذلك التاريخ .

تخلفات دور يناير ٢٠٠٢	**امتحان مادة أصول المحاسبة**	**جامعة الزقازيق / فرع بنها**
زمن الامتحان : ٣ ساعات	**الفرقة الأولى**	**كلية التجارة**

الجزء الثالث

السؤال الأول:

ناقش أهم العناصر حــ/ التشغيل الذى تعده المنشآت الصناعية

السؤال الثانى:

الأرصدة التالية مستخرجة من دفاتر إحدى المنشآت التجارية فى ٣١/ ١٢/ ٢٠٠١ (المبالغ بالجنيهات):

٤١٠٠ بضـاعة أول المـدة، ٢٩٧٥٠ مبـيعات، ١٨٢٥٠ مشـتريات، ٢٥٠ مـردودات مشـتريات، ٧٥٠ مردودات مبيعات، ١٦٠٠ خصم مكتسب، ٣٠٠ عمـولة وكلاء البيع، ١٩٠٠ (إيرادات متنوعة)، ٢٠٠ مصروفات نقل للداخل، ٤٠٠ مصـروفات نقـل للخارج، ٦٠٠٠ أوراق دفع، ٦٠٠ خصم مسموح به، ٧٠٠٠ قـروض ١٠٪، ٢٠٠٠ مصروفات عمومية، ٦٥٠٠ موردون، ٢٤٨٠ مـرتبات وأجـور، ٧٠٠ ديون معدومة محصلة، ٥٠٠٠ أوراق قبض، ١٨٠٠ عمـولات محصـلة، ٦٠٠٠ استثمارات، ٨٠٠ فائدة قروض، ٧٣٠٠ عملاء، ٢٠٠ ديون معدومة، ٢٠٠٠ شهرة، ٩٠٠٠ عقارات (منها ٣٠٠٠ج أراضي)، ٦٤٠٠ بـنك سـحب علـى المكشوف، ٦٥٠٠ سيارات، ٤٥٠٠ أثاث، ٣٠٠٠ مصروفات تأسيس، ٢٥٠٠ صندوق، ٥٠٠ مسحوبات، ١٥٠٠ مخصص إهلاك سـيارات، ٦٠٠ مخصـص إهلاك مباني، ١٣٠٠٠ رأس المال، ٦٢٠ أدوات كتابية ومطبوعات.

فإذا علمت أن :

١- تقدر بضاعة آخر المدة بمبلغ ٤٥٠٠ج بالتكلفة ، ٥١٠٠ج بسعر السوق .

٢- هـناك ديون أعدمت عند الجرد بلغت ٣٠٠ج ، وتقدر الديون المشكوك في تحصيلها بمعدل ٤٪ .

٣- يسـتهلك الأثاث بمعدل ٦٪ ، والمباني بمعدل ٥٪ ، كما تستهلك السيارات بمعدل ٢٠٪ (قسط متناقص) .

٤- تتضـــمن المرتبات ١٨٠ج سلف عاملين ، كما تتضمن العمولات المحصلة ٢٥٠ج تخص صاحب المنشأة .

٥- تتضـــمن الأدوات الكتابـــية ١٢٠ج تكلفـــة طبع (كروت) خاصة بصاحب المنشأة .

٦- تقسم مصروفات التأسيس على ٣ سنوات .

والمطلوب :

أ- إعداد الحسابات الختامية عن السنة المنتهية في ٢٠٠١/١٢/٣١م .

ب- الميزانية كما تظهر في ذلك التاريخ .

دور يناير ٢٠٠٣	امتحان مادة أصول المحاسبة	جامعة الزقازيق / فرع بنها
زمن الامتحان : ٣ ساعات	الفرقة الأولى – انتظام	كلية التجارة

الجزء الثالث

(أ) نـــاقش أهم المصروفات الصناعية التي تدرج بحساب التشغيل في المنشآت الصناعية.

(ب) الأرصـــدة التالية مستخرجة من دفاتر إحدى المنشآت التجارية في ٣١/ ١٢/ ٢٠٠٢ :

٢٢٥٠٠ مشتريات، ٢٠٠مردودات مبيعات، ٣٩٧٠٠ مبيعات، ٥٠٠ مردودات مشـــتريات، ٣٥٠٠ بضـــاعة أول المدة، ٨٠٠ مصروفات نقل للداخل، ٢١٠٠ خصـــم مكتســـب، ١٥٠ ديـــون معدومة، ٢٣٠٠ إيرادات متنوعة (منها ٣٠٠ محصـــلة مقـــدما)، ٧٠٠ عمولة وكلاء الشراء، ٨٥٠ خصم مسموح به، ٩٠٠ عمـــولة وكلاء البيع (هناك ٢٠٠ مستحقة)، ٣٠٠ مخصص ديون مشكوك في تحصـــيلها، ١٧٠٠ ديـــون معدومـــة محصلة، ٣٠٠ أجيو، ١٦٠٠ مصروفات دعايـــة (لمدة عامين اعتبارا من ١/ ٧/ ٢٠٠٢)، ٧٥٠٠ عقارات (منها ٢٥٠٠ أراضي)، ٨٢٠٠ موردون، ٦٥٠٠ أثاث، ٦٥٠٠ أوراق دفع، ٩٥٠٠ سيارات، ٧٠٠٠ قـــروض ١٠٪، ٧٤٠٠ عمـــلاء، ٢٨٠٠ أوراق قبض، ٣٠٠ إيرادات

أوراق مالــية، ٣٤٠٠ بــنك (ســحب على المكشوف)، ٥٠٠ فائدة القروض، ٣٢٠٠ صــندوق، ٦٠٠ مصــروفات وعمــولات بنك، ٩٠٠٠ استثمارات في أوراق مالية، ٦٠٠٠ رأس المال.

فإذا علمت أن:

١- تقدر بضاعة آخر المدة بالتكلفة ٧٠٠٠ ج ، وبأسعار السوق ٨٢٠٠ ج

٢- تقــرر إعــدام دين عند الجرد قدره ٤٠٠ج ، ويراد عمل مخصص ديون مشكوك في تحصيلها بمعدل ٥٪.

٣- تســتهلك المباني بمعدل ٢٪، والأثاث بمعدل ١٠٪، أما السيارات فتستهلك بمعدل ٢٠٪ (قسط متناقض).

٤- تتضــمن عمــولة وكــلاء الشراء ١٠٠ج عمولة عن شراء أشياء تخص صاحب المنشأة.

٥- تشــمل المصــروفات العمومية ٣٠٠ج تأمين الدخول في مناقصة، ٢٠٠ج عجز بالصندوق خلال العام مع العلم بأن الصراف هو صاحب المنشأة.

والمطلوب:

(١) إعداد الحسابات الختامية للمنشأة عن السنة المنتهية في ٣١/ ١٢/ ٢٠٠٢.

(٢) الميزانية كما تظهر في ذلك التاريخ.

دور يناير ٢٠٠٣	امتحان مادة أصول المحاسبة	جامعة الزقازيق / فرع بنها
زمن الامتحان : ٣ ساعات	الفرقة الأولى	كلية التجارة

الجزء الثالث

(أ) ناقش أهمية إعداد حـــ/ التشغيل في المشروعات الصناعية.

(ب) الأرصدة التالية من دفاتر إحدى المنشآت التجارية في ٢٠٠٢/١٢/٣١:

٦٠٠٠ بضاعة أول المدة، ٢٤٣٠٠ مشتريات، ٣٥٧٠٠ مبيعات، ٩٠٠ خصم مكتسب، ٣٠٠ مردودات مشتريات، ١٠٠٠ عمولة وكلاء البيع، ٧٠٠ مردودات مبيعات، ٧٠٠ مخصص ديون مشكوك فيها، ٢٥٠ ديون معدومة، ٤٥٠ مصروفات نقل للداخل، ٦٥٠٠ موردون، ٤٠٠ إيراد استثمارات، ٩٠٠ خصم مسموح به، ٩٣٠٠ عملاء، ٦٥٠٠ قروض، ١٥٠٠ مخصص إهلاك معدات، ٤٠٠٠ أ . ق، ١٠٠٠٠ استثمارات ٥٪، ٥٠٠ مخصص إهلاك مباني، ٧٠٠٠ أ . د، ٢٧٠٠ مرتبات وأجور، ٣٠٠٠ مصروفات عمومية، ٨٠٠٠ التزامات أخرى متنوعة، ٢٠٠٠ صندوق، ١١٠٠ إيجارات مدفوعة لمعارض، ٤٥٠٠ معدات،

٧٨٠٠ عقارات (منها ٢٨٠٠ أراضي) ٢٥٠٠ بنك

٦٠٠ ديون معدومة محصلة ٩٠٠ مصروفات تليفون (يستخدم أحياناً في أغراض خاصة).

فإذا علمت أن:

١- تقدر بضاعة آخر المدة بالتكلفة ٢٥٠٠ج، وبسعر السوق ١٦٠٠ج.

٢- معدل خصم أ . ق لدى البنك ٦٪ ، ومتوسط مدة استحقاقها ٣ شهور.

٣- متوسط الأجور الشهرية ٢٠٠ج، والإيجار الشهري للمعارض ١٠٠ج.

٤-أعدم دين عند الجرد قيمته ٣٠٠ج، ويراد عمل مخصص ديون مشكوك فيها بمعدل ٥٪.

٥- تتضمن المصروفات النثرية ٢٠٠ج لسداد مصروفات دراسية لنجل صاحب المنشأة، ١٠٠ج مطبوعات مشتراه في آخر ديسمبر ٢٠٠٢.

٦- تستهلك المعدات بمعدل ١٠٪ (قسط متناقص)، أما المباني فتستهلك بمعدل ٥٪.

والمطلوب:

(١) إعداد الحسابات الختامية للمنشأة عن السنة المنتهية في ٢٠٠٢/١٢/٣١.

(٢) الميزانية كما تظهر في ذلك التاريخ.

دور يناير ٢٠٠٣	امتحان مادة أصول المحاسبة	جامعة الزقازيق / فرع بنها
زمن الامتحان : ٣ ساعات	الفرقة الأولى – انتظام	كلية التجارة

الجزء الثالث

(أ) ناقش أهمية إعداد حـ/ التشغيل في المشروعات الصناعية.

(ب) الأرصدة التالية مستخرجة من دفاتر إحدى المنشآت التجارية في ٢٠٠٢/١٢/٣١:

٦٠٠٠ بضاعة أول المدة، ٢٤٣٠٠مشتريات، ٣٥٧٠٠مبيعات، ٩٠٠ خصم مكتسب، ٣٠٠ مردودات مشتريات، ١٠٠٠ عمولة وكلاء البيع، ٧٠٠ مردودات مبيعات، ٧٠٠ مخصص ديون مشكوك فيها، ٢٥٠ ديون معدومة، ٤٥٠ مصروفات نقل للداخل، ٦٥٠٠ موردون، ٤٠٠ إيراد استثمارات، ٩٠٠ خصم مسموح به، ٩٣٠٠ عملاء، ٦٥٠٠ قروض، ١٥٠٠ مخصص إهلاك معدات، ٤٠٠٠ أ . ق، ١٠٠٠٠ استثمارات ٥٪، ٥٠٠ مخصص إهلاك مباني، ٧٠٠٠ أ . د، ٢٧٠٠ مرتبات وأجور، ٣٠٠٠ مصروفات عمومية، ١٤٠٠ إيرادات متنوعة، ١٢٠٠ رأس المال، ٦٠٠ مصروفات نثرية، ٨٠٠٠ التزامات أخرى متنوعة، ٢٠٠ صندوق، ١١٠ إيجارات مدفوعة للمعارض، ٤٥٠٠ معدات، ٧٨٠٠ عقارات، ٢٥٠ بنك، (منها ٢٨٠٠ أراضي)، ٦٠٠ ديون معدومة محصلة ٩٠٠ مصروفات تليفون (يستخدم أحياناً في أغراض خاصة).

فإذا علمت أن:

١- تقدر بضاعة آخر المدة بالتكلفة ٢٥٠٠ج، وبسعر السوق ١٦٠٠ ج.

٢- معدل خصم أ . ق لدى البنك ٦٪ ، ومتوسط مدة استحقاقها ٣ شهور.

٣- متوسط الأجور الشهرية ٢٠٠ ج، والإيجار الشهري للمعارض ١٠٠ج.

٤- أعــدم دين عند الجرد قيمته ٣٠٠ج ، ويراد عمل مخصص ديون مشكوك فيها بمعدل ٥٪.

٥- تتضــمن المصـــروفات النثــرية ٢٠٠ ج لسداد مصروفات دراسية لنجله صاحب المنشأة ، ١٠٠ج مطبوعات مشتراه في آخر ديسمبر ٢٠٠٢.

٦- تستهلك المعدات بمعدل ١٠٪ (قسط متناقض) ، أما المباني فتستهلك بمعدل ٥٪.

والمطلوب:

أ- إعداد الحسابات الختامية للمنشأة عن السنة المنتهية في ٢٠٠٢/١٢/٣١.

ب- الميزانية كما تظهر في ذلك التاريخ.

جامعة الزقازيق / فرع بنها كلية التجارة	امتحان مادة أصول المحاسبة الفرقة الأولى – انتظام	دور يناير ٢٠٠٣ زمن الامتحان : ٣ ساعات

الجزء الثالث

(أ) اذكــر أهــم عناصـــر الجانب المدين في جـــ/ التشغيل الذي تعده المنشآت الصناعية.

(ب) الأرصدة التالية مستخرجة من دفاتر إحدى المنشآت التجارية في ٢٠٠٣/٩/٣٠:

٤٦٠٠ مشـــتريات، ٢٩٩٥ مبـــيعات، ١٦٠٠ مـــردودات مشـــتريات، ٤٥٠ مـــردودات مبـــيعات، ٢٤٠٠ بضاعة أول المدة، ١٤٧٠٠ موردون، ٦٠٠٠ م. نقــل للـــداخل، ٢٨٠٠٠ قـــروض، ٤٠٠م. نقل للخارج، ١٢٠٠ عمولة وكلاء وسماســرة (مــنها ٥٠٠ للشراء والباقي للبيع)، ٩٠٠ إيراد استثمارات (عن ٩

شهور)، ١٩٠٠ إيجار (منها ٣٠٠ مقدم)،٣٠٠ ديون معدومة، ٥٠٠٠ مخصص إهـلاك سـيارات، ٢٥٠٠ أوراق قـبض، ١٣٥٠٠ أوراق دفع، ٢٨٠٠ خصم مكتسب، ٩٥٠٠ استثمارات، ٤٣٠٠ صندوق، ٦٢٠٠ بنك، ١٦٥٠٠ عقارات، ٩٠٠٠ آلات، ٥٥٠٠ إيرادات متنوعة أخرى، ٦٠٠ أثاث × = ٤٨٠، ٤٠٠٠٠ سـيارات، ٩٠٠ فائدة قرض (عن نصف سنة فقط)، ٢٢٠ مصروفات دعاية وإعلان (ولا زال مستحقاً ٥٠٠)، ؟؟؟ رأس المال

فإذا علمت أن:

١- الأراضي ٣٥٠٠، وتستهلك المباني بمعدل ٥٪، كما تستهلك الأثاث بمعدل ٨٪، والسيارات بمعدل ٢٠٪.

٢- تستهلك الآلات بمعدل ١٠٪ (قسط متناقص).

٣- هـناك ديـن أعـدم عند الجرد قيمته ٢٠٠ج، ويراد عمل مخصص ديون مشكوك في تحصيلها بمعدل ٣٪.

٤- تقدر بضاعة آخر المدة بمبلغ ٢٥٠٠ج بالتكلفة ، ٢٩٠٠ج بأسعار السوق.

٥- هناك عجز بالصندوق ٣٠٠ ج ، والصراف هو صاحب المنشأة.

والمطلوب:

١- إعداد الحسابات الختامية للمنشأة عن السنة المنتهية في ٢٠٠٣/٩/٣٠.

٢- الميزانية كما تظهر في ذلك التاريخ.

دور يناير ٢٠٠٤ | امتحان مادة أصول المحاسبة | جامعة الزقازيق / فرع بنها
زمن الامتحان : ٣ ساعات | الفرقة الأولى – انتظام | كلية التجارة

الجزء الثالث

(أ) اذكر أهم عناصر الجانب الدائن في جـ/ التشغيل الذي تعده المنشآت الصناعية.

(ب) الأرصدة التالية مستخرجة إحدى المنشآت التجارية في آخر ديسمبر ٢٠٠٣:

١٧٥٠٠ مشتريات، ٥٠٠ مردودات مشتريات، ٤٠٠ مردودات مبيعات، ٢٨٤٠٠ مبيعات، ١٥٠٠ بضاعة أول المدة، ١٥٠٠٠ موردون، ٦٠٠ فائدة مبيعات، ١٠٠٠٠ قروض ١٠٪، ٦٠٠٠ أوراق قبض، ٥٢٥٠ عملاء، ٢٤٠٠ خصم مكتسب، ٣٠٠٠ إيراد استثمارات، (عن ١٥ شهراً)، ٣٥٠ ديون معدومة، ٢٠٠ خصم مسموح به، ٢٥٠٠ مخصص إهلاك أثاث، ١٢٠٠٠ استثمارات حالية، ٧٥٠٠ أثاث، ٢٢٠ مخصص إهلاك آلات، (منها ٥٠٠ مقدم)، ٣٠٠٠ إيرادات أخرى، ١٢٠٠٠ رأس المال، ٤٠٠٠ إيراد عقاري، ٢٦٠٠ مرتبات، ١٠٠٠ إيجار، ٣٠٠٠ مصروفات عمومية، (منها ٢٠٠ مقدم) (عن ١٠ شهور فقط)، ٨٠٠ تأمين ضد الحريق، ٦٠٠ تأمين الدخول في مزاد، ٦٠٠ مصروفات نقل للداخل، ٨٠٠ مصروفات نقل للخارج، ٦٠٠ مصروفات نثرية، ؟؟؟ أراضي ومباني.

فإذا علمت أن:

١- تقدر بضاعة آخر المدة بالتكلفة ٣٨٠٠ج وبسعر السوق ٣٥٠٠ج.
٢- قيمة الأراضي ٥٠٠٠ ج ، وتستهلك المباني بمعدل ٤٪.
٣- يستهلك الأثاث بمعدل ٦٪ (قسط متناقص) ، بينما تستهلك بمعدل ١٠٪.
٤- معدل خصم أ . ق ٦٪ ، ومتوسط مدة الاستحقاق ٣ شهور.
٥- هناك ديون أعدمت عند الجرد قيمتها ٢٥٠ج، ويراد عمل مخصص ديون مشكوك في تحصيلها بمعدل ٥٪.

والمطلوب:

١- إعداد الحسابات الختامية للمنشأة المنتهية في آخر ديسمبر ٢٠٠٣.
٢- الميزانية كما تظهر في ذلك التاريخ.